



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 3-5
март-мај 2020.
година LX
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 3-5
март-мај 2020.
година LX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србија
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfin.gov.rs

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу
Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

За издавача
Синиша Мали, министар финансија

Уређивачки одбор
Ана Панчић, др Драган Демировић,
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

Уредник
Јасмина Кнежевић
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

Припрема и штампа
Штампарииа Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

Tel. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2020 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. Порески третман прихода које оствари физичко лице – држављанин Сједињених Америчких Држава, по основу радног ангажовања као стручњак укључен у реализацију пројекта „Превенција и борба против корупције“, финансираног из ИПА фондова Европске уније, који привремено борави на територији Републике Србије и регистрован је као предузетник (да би се омогућио одговарајући начин плаћања за пружене експертске услуге)..... 13
2. Третман типског уговора о извођачком раду (делу) из Посебног колективног уговора за радно ангажовање естрадно-музичких уметника и извођача у угоститељству, а у вези са чланом 108а Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01 ... и 86/19) 19
3. Опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности на паушално утврђени приход 23
4. Одлагање плаћања дугованог пореза пореском обвезнику – предузетнику 27
5. Порески третман преноса права својине на непокретности или употребљаваног путничког моторног возила на основу акта који физичко лице – адвокат закључи са самим собом као физичким лицем, односно преноса, уз накнаду, који се врши са адвокатског ортачког друштва на физичко лице – адвоката 31

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ домаћег лица урачунава износ накнаде
-

који је домаће лице остварило, односно који треба да оствари за промет услуга које се односе на техничку подршку путем телефона или интернета пружених страном лицу? 39

2. Да ли су лица која су имаоци јавних овлашћења – лица наведена у члану 4. Закона о државној управи, обвезници ПДВ? 41

3. Шта се сматра добрима за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе у смислу одредби члана 24. став 8. Закона о ПДВ?..... 44

4. Када порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ обрачунао ПДВ као да је порески дужник из члана 10. став 2. Закона о ПДВ и да је обрачунати ПДВ исказао као претходни порез, у ком пореском периоду обвезник ПДВ има право да смањи обрачунати ПДВ? 46

5. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ на основу уговора закљученог 2018. године, при чему је обвезник ПДВ – прималац предметних добара и услуга извршио плаћање обвезнику ПДВ – испоручиоцу пре извршеног промета 47

6. Ко је порески дужник за промет у случају израде подлоге за постављање кранске стазе (која подразумева више активности – сечење постојећег бетона, ископавање рупа за темељ подлоге, постављање арматуре, насипање бетоном и др.), као и у случају испоруке са монтажом опреме – кранова и кранских стаза?.. 52

7. Порески третман промета добара, односно услуга који се врши у оквиру изградње, реконструкције, адаптације, санације, инвестиционог и текућег одржавања објеката који чине „Систем заштите приобаља“, који се у врши у оквиру реализације

активности предвиђених међународним уговором – Споразумом између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Румунске Народне Републике о изградњи и експлоатацији хидроенергетског и пловидбеног система Ђердап на реци Дунаву из 1963. године (укључујући и измене тог споразума) 56

8. Шта се сматра прометом из области грађевинарства у случају: 61

- испоруке кухињских елемената, са уградњом; 61

- испоруке полица, одбојних даски и маске намењених прикривању радијатора, цеви итд, са уградњом; 61

- испоруке са монтажом врата – фронтана за кухињске елементе и репарацију, односно поправке кревета, столова, столица и другог намештаја; 61

- испоруке са уградњом батерије – славине са сифоном и/или вентилом, односно без тих добара (као посао замене постојеће батерије – славине), испоруке са уградњом сифона са или без вентила; 61

- ситних поправки, примера ради, замена делова батерије – славине, замена делова сифона и замена вентила? 61

9. Порески третман отпремања добара са територије Републике Србије ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија 66

10. Порески третман промета и увоза добара која се сматрају помагалима за слепе и слабовиде 69

11. Порески третман уградње инсталација за видео надзор, противпровални систем и видеоинтерфонски систем, са припадајућом опремом, уз пуштање у рад тих система, на објекту

дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије који се налази у иностранству 70

12. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – корисник преносног система (уједно финансијер) другом обвезнику ПДВ – оператору преносног система (уједно инвеститор) изврши промет изграђеног прикључка потребног за повезивање на преносни систем електричне енергије 71

Промет услуге прикључења корисника на преносни систем који врши обвезник ПДВ – оператор преносног система..... 72

13. Порески третман промета услуга смештаја и исхране деце предшколског и школског узраста у објекту на Копаонику, у оквиру реализације програма наставе у природи, који врши обвезник ПДВ – Центар за образовање 76

14. Порески третман промета кнедли са шљивама 77

15. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – извођачу врши промет добара на основу уговора чији је предмет извођење комплекса грађевинско-монтажних радова у оквиру изградње доњег строја пруге, друмских путева, мостова, потпорних зидова, зидова за заштиту од буке и др, при чему се реализација предметног промета састоји од низа активности (од којих се поједине, када би се предузимале као посебне, не би сматрале прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ)? 79

16. Да ли физичко лице које купује стан, а које поседује други стан на територији Републике који је стекло куповином 2017. године, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана?..... 82

17. Ко је порески дужник у случају постављање зеленог крова на објекат тржног центра, укључујући и дренажни слој и геотекстил, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ? 84

18. Опорезивање промета услуге обуке за возача у случају када лице које није обвезник ПДВ закључи уговор са кандидатом о пружању услуге обуке за возача, којим је предвиђена укупна накнада за ту услугу у одређеном износу, па после закључења тог уговора постане обвезник ПДВ због остваривања укупног промета у износу већем од 8.000.000 динара у претходних 12 месеци..... 88

19. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ који је набавио смрзнута добра по одређеној цени и извршио њихово складиштење у хладњачи у великим пакетима, после чега је дошло до квара на хладњачи који је довео до тога да се добра не могу паковати у одређене мање пакете без додатних трошкова, изврши промет тих добара по цени знатно нижој од набавне цене 92

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Пореско консолидовање 95

2. Утврђивање расхода амортизације сталних средстава:..... 96

– у случају када обвезник након доношења одлуке о расходавању сталног средства врши демонтажу (тог) сталног средства, процену да ли његови делови садрже опасни отпад или материјале који се могу користити за рециклажу или као секундарне сировине, након чега се приступа издвајању и разврставању отпада, у складу са прописима којима се уређује отпад;..... 96

– у случају када обвезник врши замену делова основних средстава (који се, у неким случајевима, посебно амортизују),

па се, с тим у вези, поставља питање да ли се новоуграђени делови основних средстава сматрају извршеним накнадним улагањем 96

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се остварује право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана када купац на дан куповине првог стана није имао пребивалиште у Републици Србији? 101

2. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права у случају кад Република Србија „за потребе Агенције за лекове и медицинска средства купи непокретност од привредног друштва у стечају, у поступку у коме стечајни судија решењем констатује да је извршена продаја непокретности“? 103

3. Да ли је бестеретни пренос (наслеђем или поклоном) земљишта (грађевинског или пољопривредног) површине до 10 ари изузет од опорезивања порезом на наслеђе и поклон у складу са чланом 14. Закона о порезима на имовину? 107

4. Шта је основица пореза на имовину за објекат који се не користи (тј. празан је) за који је обвезник привредно друштво чија је претежна регистрована делатност складиштење, ако се вредност тог објекта у пословним књигама конкретног привредног друштва исказује посебно од вредности припадајућег земљишта? 109

5. Прописани рокови за плаћање пореза на имовину..... 114

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање продајне цене удела за потребе одређивања капиталног добитка 117

2. Утврђивање продајне цене удела за потребе одређивања капиталног добитка 118

3. Коришћење олакшица по основу зараде новозапослених лица	120
4. Порески третман накнаде исплаћене физичком лицу – предузетнику који обавља самосталну делатност радом за једног налогодавца од кога једино и остварује накнаду	125
5. Порески третман примања које оствари физичко лице од јединице локалне самоуправе по основу помоћи за финансирање поступка вантелесне оплодње, као и по основу помоћи коју јединица локалне самоуправе додељује незапосленим породиљама	129
6. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса на примања запосленог од послодавца по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада	131
7. Остваривање права на пореско ослобођење када лице из статуса предузетника паушалца као квалификовано новозапослено лице заснује радни однос са послодавцем	132

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Остваривање права на ослобођење од пореза на регистровано оружје, за оружје које је додељено као награда од Војне поште Брчко	135
--	-----

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Повраћај погрешно плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање	137
---	-----

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Плаћање републичке административне таксе када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе адвокатска канцеларија у име физичког лица	141
--	-----

2. Захтев за ослобођење од плаћања републичке административне таксе Института за ратарство и повртарство, института од националног значаја за Републику Србију, Нови Сад, у складу са одредбом члана 18. тачка 4) Закона о републичким административним таксама..... 143

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Мишљење у вези иницијативе појединих обвезника за одлагање наплате накнада за заштиту животне средине..... 147
 2. Да ли Аутономна покрајина Војводина, као носилац права јавне својине на земљишту и објектима на мелиорационом подручју где нема регулисаног корисника, у складу са чланом 85. став 2. Закона о накнадама за коришћење јавних добара има право на ослобођење од плаћања накнаде за одводњавање? .. 149
 3. Да ли Аутономна покрајина Војводина може остварити приход од накнаде за коришћење јавних површина за коришћење јавних површина на којима се могу поставити објекти привременог коришћења, а које се налазе на територијама јединица локалне самоуправе на територији Аутономне покрајине Војводине? 151
 4. Да ли је привредно друштво Срећко Петрол обвезник накнаде за коришћење делова путног земљишта, иако бензинске станице овог привредног друштва немају непосредан приступ јавном путу? 156
 5. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине за коју дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе..... 158
-

-
6. Примена критеријума из формуле за утврђивање годишње накнаде за коришћење радио фреквенција у мобилној и фиксној служби, за дозволе (типа PP2 и PP3) које су издате за једносмерни пренос модулативног сигнала-симплексни рад, а које имају само једну фреквенцију по дозволи/деоници..... 163
7. Основица накнаде за промену намене пољопривредног земљишта са аспекта Закона о накнадама за коришћење јавних добара, у случају када постоји намера да се поднесе захтев за промену намене пољопривредног земљишта за катастарске парцеле које су опредељене као њиве 1. класе у градско грађевинско земљиште, при чему је у години која претходи години у којој се намерава поднети захтев за промену намене за сврху утврђивања основице пореза на имовину конкретно пољопривредно земљиште разврстано у групу грађевинско земљиште..... 166
8. Ко је надлежни орган за решавање по жалби изјављеној на решење управљача општинских путева или улица којим је утврђена накнада за коришћење делова путног земљишта општинског пута?..... 168

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује резиденту Народне Републике Кине 171
2. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку у случају плаћања нерезидентном правном лицу – резиденту Аустрије накнаде по основу закупа пловила 174
3. Порески третман прихода који физичко лице држављанин Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији
-

бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац пред
Механизмом Уједињених нација (MICT), оствари по основу
накнаде за одбрану 178

4. Порески третман прихода који физичко лице држављанин
Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним
судом правде успостављеним за злочине учињене на територији
бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац пред
Механизмом Уједињених нација (MICT), оствари по основу
накнаде за одбрану 184

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Примена захтева Међународног рачуноводственог стандарда
(MPC) 21 – *Ефекти промена девизних курсева* и IFRIC Тумачења
22 – *Трансакције у страним валућама и авансна плаћања* 191

РЕВИЗИЈА

1. Организација управљања друштвом за ревизију..... 195

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у марту, априлу и мају
2020. године 199

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман прихода које оствари физичко лице – држављанин Сједињених Америчких Држава, по основу радног ангажовања као стручњак укључен у реализацију пројекта „Превенција и борба против корупције“, финансираног из ИПА фондова Европске уније, који привремено борави на територији Републике Србије и регистрован је као предузетник (да би се омогућио одговарајући начин плаћања за пружене експертске услуге)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-653/2019-04 од 13.5.2020. год.)

1. Са сјановишија пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање

Оквирни споразум између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ – ИПА II („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 19/14, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА II), који је ратификован 29. децембра 2014. године, представља правни основ за спровођење сарадње која се односи на финансијску помоћ Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II).

Одредбом члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II прописано је да добит или приходи остварени на основу уговора са Унијом опорезују се у Републици Србији у складу са националним/локалним пореским системом, с тим да су физичка

и правна лица, укључујући и страну особље и СТС, резиденте или основане у држави чланици Европске уније или другој земљи прихватљивој на основу ИПА II ван корисника ИПА II, који извршавају уговоре Уније, изузети од пореза на добит или приходе у Републици Србији, укључујући порез по одбитку и прелазне или привремене порезе.

Са становишта опорезивања прихода физичких лица, према одредбама члана 7. став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДГ) резидент Републике Србије јесте физичко лице које:

1) на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса, или

2) на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Чланом 32. став 1. ЗПДГ прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона.

Обвезник из става 1. члана 32. ЗПДГ је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник), односно на паушално утврђени приход (предузетник паушалац), сагласно ставу 2. члана 32. ЗПДГ.

Обвезници који плаћају порез на стварни приход, односно опорезиву добит од самосталне делатности који воде пословне књиге по систему простог или двојног књиговодства састављају годишњи порески биланс (члан 50. став 1. ЗПДГ).

Обвезник из члана 32. ЗПДГ, осим предузетника паушалаца, који води пословне књиге у складу са чланом 43. ст. 2. и 3. тог закона дужан је да пореску пријаву и порески биланс поднесе надлежном

пореском органу најкасније до 15. априла године која следи годину за коју се утврђује порез (члан 93. став 1. ЗПДГ).

Имајући у виду наведену одредбу Оквирног споразума о ИПА II из које произилази да је у конкретном случају порески третман прихода које остварују страна физичка лица (резиденти државе чланице Европске уније или друге државе прихватљиве на основу ИПА) која извршавају уговоре које финансира Европска унија, уређен међународним споразумом – Оквирним споразумом о ИПА II, указујемо да су према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Сагласно наведеној одредби поменутог међународног споразума, када физичко лице – држављанин и резидент Сједињених Америчких Држава оствари приход по основу свог радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске уније за реализацију пројекта „Превенција и борба против корупције“, тај приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији, као ни доприноса за обавезно социјално осигурање. Имајући у виду одредбу члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II, потребно је да то физичко лице докаже статус резидента државе чланице Европске уније или друге земље прихватљиве на основу ИПА II ван корисника ИПА II (у конкретном случају, Република Србија је корисник ИПА II).

Када се наведено физичко лице за потребе пружања предметних услуга у оквиру реализације поменутог пројекта, сагласно закону, региструје у Републици Србији као предузетник који у пореском смислу има статус предузетника паушалца који се према ЗПДГ определио да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђени приход, у том случају у обавези је да порез и доприносе плаћа по решењу пореског органа. Како се

обавеза утврђује сходно условима, критеријумима и елементима из ЗПДГ, то за паушално опорезивање није од значаја стварна висина и извор прихода.

Ако се, имајући у виду описане околности, наведено физичко лице определи да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на стварни приход, као предузетник дужан је да води пословне књиге по систему двојног књиговодства у складу са законом којим се уређује рачуноводство. Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности који води пословне књиге подноси пореску пријаву и порески биланс у складу са ЗПДГ. Имајући у виду одредбу члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II, ради остваривања пореског изузимања из тог члана потребно је да лице докаже статус резидента државе чланице Европске уније или друге земље прихватљиве на основу ИПА II ван корисника ИПА II, као и да приход потиче од његовог радног ангажовања у пословима извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске уније за реализацију поменутог пројекта.

Сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини и у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица.

2. Са сјановишиа пореза на годатиу вредности

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 30/18 и 72/19, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 5. став 1. ЗПДВ, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности (члан 8. став 1. ЗПДВ).

Сагласно ставу 2. истог члана ЗПДВ, делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) ЗПДВ, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страно лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) ЗПДВ).

Према члану 10а став 1. ЗПДВ, страно лице које у Републици врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са овим законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Страно лице које у Републици врши промет добара и услуга из става 1. овог члана искључиво обвезницима ПДВ, односно

лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (члан 10а став 2. ЗПДВ).

Сагласно ставу 6. истог члана ЗПДВ, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страног лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. ЗПДВ).

Одредбом става 6. истог члана ЗПДВ прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Сагласно одредби члана 38. став 1. ЗПДВ, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу са наведеним законским одредбама, предузетник који у Републици Србији нема пребивалиште, а који је у Републици Србији обављао делатност тако што је искључиво пружао

консултантске услуге обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији на основу уговора закљученог половином 2017. године, није имао нити има обавезу да одреди пореског пуномоћника из члана 10а ЗПДВ и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији. Међутим, ако се конкретни предузетник евидентирао за обавезу плаћања ПДВ у складу са ЗПДВ, порески третман промета консултантских услуга који тај обвезник ПДВ пружа у Републици Србији одређује се у складу са ЗПДВ.

Наиме, одредбом члана 24. став 1. тачка 1ба) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено, уз напомену да је начин и поступак остваривања предметног пореског ослобођења уређен Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 48/18, 62/18, 44/18 – др. закон, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник). С тим у вези, имајући у виду да је у члану 28. Оквирног споразума о ИПА II садржан правни основ за остваривање пореског ослобођења за промет услуга који се врши у складу са уговором о донацији наведеног у члану 24. став 1. тачка 1ба) ЗПДВ, на промет предметних услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су пружене лицу из члана 27. Правилника и ако је поступљено у складу са процедуром која је прописана тим правилником.

2. Третман типског уговора о извођачком раду (делу) из Посебног колективног уговора за радно ангажовање

естрадно-музичких уметника и извођача у угоститељству, а у вези са чланом 108а Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01 ... и 86/19)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1040/2019-04 од 16.3.2020. год.)

По питању примене наведеног уговора Министарство финансија се својим дописима број: 011-00-1040/2019-04 од 10. децембра 2019. године обратило Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања и Министарству културе и информисања.

Имајући у виду да питање форме наведеног уговора није уређено пореским прописима, од наведених министарстава је затражено да у оквиру своје надлежности дају мишљење да ли уговор о извођачком раду (делу), чији образац је утврђен предметним колективним уговором, има обавезујућу снагу у смислу да једино тај уговор у вези са извођењем естрадно-уметничког програма може да се закључи између послодавца и извођача, као правно валидан. Односно, да ли лица која изводе естрадно-уметничке програме а нису чланови Самосталног синдиката у овој области (који је са Унијом послодавца закључио предметни колективни уговор) морају да закључе искључиво уговор чији је образац утврђен колективним уговором или имају слободу уговарања да могу пуноважно да закључе уговор који није заснован на поменутом обрасцу.

Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања у допису број: 112-07-456/2019-02 од 27. јануара 2020. године навело је да то министарство „није надлежно да даје тумачења одредаба овог колективног уговора већ је за то прописана надлежност Одбора за социјални дијалог, који формирају учесници закључивања овог уговора.“

Министарство културе и информисања у допису број: 011-00-121/2019-07 од 9. јануара 2020. године, поред осталог, навело је

да то „министарство није надлежно за давање валидног мишљења о примени Уговора, те је потребно да се за исто обратите Одбору за социјални дијалог. Начелно мишљење овог министарства је да је Образац Уговора о извођачком раду-делу, који су утврдили потписници Уговора и који чини његов саставни део, правно валидан и обавезујући за све послодавце и извођаче естрадно-музичког програма на територији Републике Србије.“

У допису Уније послодаваца Србије број: РС-3.13-49/20 од 30. јануара 2020. године, дато је мишљење Одбора за социјални дијалог, у вези са обавезом закључивања уговора о извођачком рад (делу) предвиђеним Посебним колективним уговором за радно ангажовање естрадно-музичких уметника и извођача у угоститељству. У предметном мишљењу је, поред осталог, наведено:

„2. Чланом 13. наведеног ПКУ је утврђено:

Образац Уговора о извођачком раду-делу утврђују потписници овог посебног колективног уговора и чини његов саставни део.

Образац из става 1. овог члана утврђен је у прилогу 1. овог Посебног колективног уговора и објављује се у „Службеном гласнику Републике Србије“.

Наведени образац Уговора о извођачком раду (делу) објављен је као прилог 1 уз ПКУ („Службени гласник РС“, бр. 23/15) и сходно наведеном је једини уговор о делу који закључују послодавци непосредно или преко агенција са извођачима (интерпретаторима) естрадних програма у угоститељству, применом члана 199. став 3. Закона о раду.

3. Према члану 4. наведеног ПКУ потписници ПКУ су утврдили: у циљу примене одговарајућих законских прописа из области пореза и доприноса да „Извођач може бити радно ангажован у естрадно-музичком програму код послодавца и остваривати права утврђена овим посебним колективним уговором, под условом да има

уверење-потврду из члана 2. овог уговора, издатих од надлежних организација за текућу годину.

Надаље, чланом 2. ПКУ је утврђено:

Овај посебан колективни уговор односи се на извођача из члана 1. овог колективног уговора који обавља естрадно-музичку делатност, што доказује уверењем или потврдом издатом од стране удружења или организације чија је репрезентативност утврђена у складу са законом, која је потписник овог уговора.

4. Одлуком Владе Републике Србије, бр. 05 број 11-4153/2018-1 од 10.05.2018. године („Службени гласник РС“, бр. 37/18), је утврђено да се наведени ПКУ, а тиме и типски Уговор о извођачком раду (делу) као његов саставни део, односи на све послодавце у Републици Србији и на све извођаче естрадних програма у угоститељству како је наведено у тачкама 1–3 овог Мишљења и има обавезујућу снагу за све послодавце и извођаче.“

Полазећи од надлежности Министарства финансија, обавештавамо вас како следи у наставку.

Према одредби члана 108а став 8. Закона, исплатилац прихода по основу естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма, на које се порез плаћа по одбитку дужан је да са интерпретатором и другим ангажованим лицем на извођењу естрадног програма забавне и народне музике или другог забавног програма, закључи уговор, и да Пореској управи до петог у месецу доставља писмено обавештење о закљученим уговорима у претходном месецу.

Исплатиоцу прихода Пореска управа решењем изриче меру привремене забране обављања делатности у трајању до 30 дана ако организује извођење естрадног програма забавне и народне музике или другог забавног програма, ангажовањем лица из става 1. овог члана, без закљученог уговора или ако Пореској управи у

прописаном року не достави писмено обавештење о закљученим уговорима (став 9. члан 108а Закона).

Према томе, исплатилац прихода по основу естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма сагласно члану 108а Закона, дужан је да са интерпретатором и другим ангажованим лицем на извођењу естрадног програма забавне и народне музике или другог забавног програма закључи уговор у складу са прописима.

3. Опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности на паушално утврђени приход

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-71/2020-04 од 27.02.2020. год.)

1. Са сјановишиа Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Према одредби члана 32. став 2. ЗПДГ, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник); односно на паушално утврђени приход (у даљем тексту: предузетник паушалац).

Опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, а за предузетника паушалца то је паушално утврђен приход, ако овим законом није друкчије одређено (члан 33. став 1. ЗПДГ).

Према одредби члана 33. став 3. ЗПДГ, паушални приход утврђује се решењем надлежног пореског органа применом критеријума и елемената из члана 41. овог закона.

Стопа пореза на приходе од самосталне делатности износи 10% (члан 38. ЗПДГ).

Према одредби члана 41. став 1. ЗПДГ, ако су испуњени услови из члана 40. овог закона, предузетници паушалци се, ради утврђивања висине паушалног прихода као основице пореза на приходе од самосталне делатности, разврставају у групе и то тако да једну групу чине сви предузетници паушалци који обављају исту претежну делатност.

Претежна делатност из члана 41. став 1. ЗПДГ је делатност која је као таква регистрована у регистру привредних субјеката, односно делатност од чијег обављања је у пореском периоду предузетник паушалац остварио виши износ прихода у односу на ону коју је регистровао као претежну делатност (члан 41. став 2. ЗПДГ).

Полазна основица за утврђивање висине паушалног прихода по групама одређује се у односу на просечну месечну зараду по запосленом остварену у Републици, граду, општини, односно градској општини, према објављеним подацима републичког органа надлежног за послове статистике за последњих 12 месеци (у даљем тексту: просечна месечна зарада), која се помножи са бројем запослених у Републици, граду, општини, односно градској општини и са коефицијентом делатности, а затим подели са бројем становника у Републици, граду, општини, односно градској општини (члан 41. став 3. ЗПДГ).

Према одредби члана 41. став 4. ЗПДГ, полазна основица из става 3. овог члана умањује се, односно повећава применом следећих елемената:

- 1) регистровано седиште предузетника;

2) временски период који је протекао од регистрације предузетника;

3) старост обвезника и његова радна способност;

4) остале околности које утичу на остваривање добити.

Уредбом о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности („Службени гласник РС“, бр. 94/19 и 96/19 – исправка) ближе се уређују услови, критеријуми и елементи за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности у складу са чланом 41. ЗПДГ.

Имајући у виду наведено, опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности на паушално утврђени приход врши се у складу са ЗПДГ, применом критеријума и елемената утврђених поменутом уредбом. Дакле, висина пореске обавезе по основу обављања одређене предузетничке делатности утврђује се сагласно наведеним одредбама.

2. Са сјановишија Закона о пореском постојуку и пореској администрацији

Одредбама члана 36. ст. 1, 10, 11, 12. и 16. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се порески акт из члана 34. ЗПППА, као и акта из члана 2а ЗПППА достављају пореском обвезнику слањем препоручене пошिल्ке, обичне пошिल्ке или преко службеног лица пореског органа, односно на адресу електронске поште пореског обвезника, преко портала Пореске управе, на начин прописан ЗПППА, односно преко јединственог електронског сандучића.

Пореском обвезнику порески акт се може доставити у електронском облику преко портала Пореске управе, као и ради информисања пореског обвезника преко јединственог електронског сандучића у складу са законом којим се уређује електронска управа.

Физичком лицу порески акт се доставља у електронском облику, ако се исти сагласи са тим начином достављања.

У случају достављања пореског акта у електронском облику преко портала Пореске управе исти се сматра достављеним даном постављања на портал Пореске управе.

Поступање са електронским документима обавља се у складу са законом којим се уређује електронски документ, односно законом којим се уређује електронска управа.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 32. Закона о електронском документу, електронској идентификацији и услугама од поверења у електронском пословању („Службени гласник РС“, бр. 94/17) прописано је да је квалификовани сертификат за електронски потпис сертификат за електронски потпис који издаје квалификовани пружалац услуга од поверења и који испуњава услове предвиђене овим законом.

Одредбама члана 46. ст. 1. и 2. Закона о електронском документу, електронској идентификацији и услугама од поверења у електронском пословању прописано је да квалификовано средство за креирање електронског потписа односно печата мора да, помоћу одговарајућих техничких решења и поступака, обезбеди:

1) поверљивост података за креирање електронског потписа односно печата;

2) да се подаци за креирање електронског потписа, односно печата појављују само једном;

3) да се подаци за креирање електронског потписа, односно печата не могу добити изван средства за креирање електронског потписа, односно печата употребом доступне технологије у разумном времену;

4) да је електронски потпис, односно печат поуздано заштићен од фалсификовања употребом доступне технологије;

5) могућност поуздане заштите података за креирање електронског потписа, односно печата од неовлашћеног коришћења.

Средства за креирање квалификованог електронског потписа, односно печата, приликом креирања електронског потписа односно печата, не смеју променити податке који се потписују односно печатају или онемогућити потписнику, односно печатиоцу увид у те податке пре процеса креирања квалификованог електронског потписа односно печата.

Сагласно наведеном, када се пореском обвезнику порески акт доставља у електронском облику преко портала Пореске управе, порески обвезник мора да поседује квалификовани сертификат за електронски потпис, ради пријема предметног пореског акта, у складу са законом.

Указујемо да је квалификовани сертификат за електронски потпис сертификат за електронски потпис који издаје квалификовани пружалац услуга од поверења и који испуњава услове предвиђене Законом о електронском документу, електронској идентификацији и услугама од поверења у електронском пословању.

4. Одлагање плаћања дуваног пореза пореском обвезнику – предузетнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1161/2019-04 од 19.02.2020. год.)

1. Са сјановишиа Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон,

112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона (члан 32. став 1. ЗПДГ).

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности, сагласно одредби члана 32. став 2. ЗПДГ је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник).

За исплату личне зараде, према одредби члана 33а став 1. ЗПДГ, могу да се одреде предузетник и предузетник пољопривредник.

2. Са сјановишија Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Одредбама члана 73. ст. 1–4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбама члана 74. ст. 1, 2, 6. и 7. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. овог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

- 1) хипотека на непокретности пореског обвезника;
- 2) залога на покретним стварима пореског обвезника;
- 3) неопозива банкарска гаранција;
- 4) јемство другог лица које је власник имовине;

5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;

6) меница авалирана од стране пословне банке.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника се не захтева испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате –

ако дуговани порез из члана 73. став 3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице и предузетника – до 1.500.000 динара;
- 2) за физичко лице – до 200.000 динара.

Ако се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате пореског дуга.

Према одредби члана 2. Уредбе о ближним условима за одлагање плаћања пореског дуга („Службени гласник РС“, бр. 53/03, 61/04 и 71/05) прописано је да плаћање дуга Пореска управа може да одложи пореском обвезнику (у даљем тексту: обвезник) ако дуг износи најмање, и то за:

- 1) физичко лице – 10% од опорезивих прихода у години која претходи години у којој је поднет захтев за одлагање;
- 2) предузетника и мало правно лице – 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода;
- 3) средња и велика правна лица – 5% од обртних средстава исказаних у последњем финансијском извештају.

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, указујемо да порески обвезник – предузетник може да поднесе образложени захтев Пореској управи за одлагање плаћања дугованог пореза на рате, а Пореска управа поступајући по том захтеву може одложити плаћање дугованог пореза у целисти или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове. Такође се

прописује и установљавање средства обезбеђења наплате из ког ће Пореска управа најефикасније наплатити дуговани порез.

Од пореског обвезника се неће захтевати давање средстава обезбеђења наплате ако дуговани порез по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи за пореског обвезника – предузетника до 1.500.000 динара.

Такође, указујемо да Пореска управа може да одложи пореском обвезнику – предузетнику плаћање дуга, ако дуг износи најмање 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на одлагање плаћања дуговоаног пореза.

5. Порески третман преноса права својине на непокретности или употребљаваног путничког моторног возила на основу акта који физичко лице – адвокат закључи са самим собом као физичким лицем, односно преноса, уз накнаду, који се врши са адвокатског ортачког друштва на физичко лице – адвоката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00412/2019-04 од 24.01.2020. год.)

1. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Одредбом члана 23. став 1. тач. 1), 3) и 5) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: ЗПИ) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду:

– права својине на непокретности;
– права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на употребљаваном пловилу односно права својине на употребљаваном ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног;

– права коришћења грађевинског земљишта.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Употребљавано моторно возило, у смислу овог закона, јесте моторно возило, које је на територији Републике Србије најмање једанпут, почев од његове производње или последњег увоза, било регистровано у складу са прописима (члан 14. став 8. тачка 1) ЗПИ).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона (члан 25. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 42. став 1. ЗПИ, лице на које је пренето апсолутно право односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон.

Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. ств 2. ЗПИ).

Према одредби члана 4. тачка 1) Закона о адвокатури („Службени гласник РС“, бр. 31/11 и 24/12 – УС, у даљем тексту: Закон о адвокатури), адвокатура је обављање адвокатске службе.

Адвокат је лице које је уписано у именик адвоката и положило адвокатску заклетву и бави се адвокатуром (члан 4. тачка 2) Закона о адвокатури).

Одредбом члана 44. Закона о адвокатури прописано је да се адвокат бави адвокатуром самостално, у заједничкој адвокатској канцеларији или као члан адвокатског ортачког друштва.

Према одредбама члана 45. ст. 1, 3. и 5. Закона о адвокатури, два или више адвоката могу уговором, којим уређују међусобне пословне и имовинске односе, основати заједничку адвокатску канцеларију (у даљем тексту: заједничка канцеларија). Сви адвокати из заједничке канцеларије имају исто седиште канцеларије. Заједничка канцеларија нема својство правног лица.

Према члану 47. став 1. Закона о адвокатури, два или више адвоката могу основати адвокатско ортачко друштво (у даљем тексту: друштво).

Према одредби члана 26. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – УС и 57/89 и „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 – др. пропис, 23/99 – исправка, 35/99 – др. пропис и 44/99 – др. пропис), уговор је закључен кад су се уговорне стране сагласиле о битним састојцима уговора.

Из наведених законских одредаба произлази следеће:

- Кад физичко лице које није обвезник пореза на додату вредност, по основу закљученог уговора о купопродаји, прода непокретност другом физичком лицу које је адвокат, тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, а обвезник тог пореза је продавац непокретности. Купац непокретности је јемац за измирење пореске обавезе и то:

- супсидијарни – ако се уговором о куповини непокретности није обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права;

- солидарни – ако се уговором о куповини непокретности обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права.

- Кад физичко лице које је адвокат и по том основу обвезник пореза на додату вредност, купи путничко моторно возило (на основу закљученог уговора), пренос права својине на том возилу са

продавца на физичко лице које је адвокат предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права – ако су испуњени следећи услови:

– да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

– да је путничко моторно возило употребљавано тј. да је на територији Републике Србије најмање једанпут, почев од његове производње или последњег увоза, било регистровано у складу са прописима.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац путничког возила, а купац је јемац за измирење пореске обавезе и то:

– супсидијарни – ако се уговором о куповини није обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права;

– солидарни – ако се уговором о куповини обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права.

• С обзиром на то да је уговор сагласност воља уговорних страна – што значи бар две, да је адвокат физичко лице које је уписано у именик адвоката и бави се адвокатуром, а да је адвокатска канцеларија место – простор у коме се адвокат бави адвокатуром (а не правно лице), произлази да акт који физичко лице – адвокат закључи са самим собом као физичким лицем, којим физичко лице – адвокат своју непокретност или своје употребљавано путничко моторно возило преноси на себе као физичко лице, не производи правно дејство. Дакле, на основу таквог акта не долази до преноса права својине на непокретности, односно на употребљаваном путничком моторном возилу (са једне стране на другу), што значи да у овом случају не постоји ни предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Међутим, ако се пренос права својине на непокретности или употребљаваног путничког моторног возила (возила које је на

територији Републике Србије најмање једанпут, почев од његове производње или последњег увоза, било регистровано у складу са прописима), уз накнаду, врши са адвокатског ортачког друштва на физичко лице, тај пренос јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права – под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

2. Са аспектиа Закона о порезу на додату вредност

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. ЗПДВ).

Одредбама става 4. истог члана ЗПДВ прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава се:

1) узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица;

2) сваки други промет добара без накнаде;

3) исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом

да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (став 5. члана 4. ЗПДВ).

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Службени гласник“, бр. 118/12), узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона о порезу на додатну вредност, сматра се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица.

У складу са наведеним одредбама, обвезник ПДВ који је имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара одбије као претходни порез у складу са ЗПДВ, дужан је да по основу узимања тих добара за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица обрачуна ПДВ у складу са ЗПДВ.

Међутим, у случају када обвезник ПДВ – физичко лице које је адвокат купи непокретност за потребе обављања своје делатности од лица које није обвезник ПДВ, узимање предметног добра за личне потребе тог физичког лица није предмет опорезивања ПДВ.

Такође, када обвезник ПДВ – физичко лице које је адвокат купи путнички аутомобил, независно од тога да ли је путнички аутомобил купио од обвезника ПДВ или лица које није обвезник ПДВ и независно од тога да ли је, у случају куповине од обвезника ПДВ, обвезник ПДВ – продавац обрачунао ПДВ за тај промет, узимање путничког аутомобила за личне потребе тог физичког лица није предмет опорезивања ПДВ. Наиме, по основу куповине путничког аутомобила од обвезника ПДВ који је за тај промет

обрачунао ПДВ у складу са ЗПДВ, обвезник ПДВ – физичко лице које је адвокат нема право на одбитак претходног пореза у складу са чланом 29. став 1. тачка 1) ЗПДВ.

3. Са асијектѿа Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 32. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона.

Обвезником пореза на приходе од самосталне делатности, сагласно члану 32. став 2. ЗПДГ, сматра се физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник).

Пореску основицу код пореза на приходе од самосталне делатности, сагласно одредби члана 33. став 1. ЗПДГ, представља опорезива добит, ако овим законом није друкчије одређено.

Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство за обвезника који је дужан да води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона за обвезника који води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом (члан 33. став 2. ЗПДГ).

Према одредби члана 37б став 1. Закона, узимање из пословне имовине које за приватне потребе и личну потрошњу

врши обвезник који плаћа порез на стварни приход од самосталне делатности има третман пословног прихода. Узимање имовине које није у новчаном облику, процењује се према упоредивој тржишној вредности, у складу са начелом сталности (став 3. тог члана ЗПДГ).

Имајући у виду наведено, узимање из пословне имовине (која служи за обављање пословне делатности и као таква је евидентирана у пословним књигама) које обвезник пореза на стварни приход од самосталне делатности (предузетник) врши за приватне потребе и личну потрошњу, има третман пословног прихода.

Дакле, у случају кад физичко лице које је адвокат и по том основу је обвезник који порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит, за приватне потребе и личну потрошњу узима из пословне имовине, у конкретном случају непокретност или путнички аутомобил, такво узимање има третман пословног прихода у смислу одредаба члана 376 ЗПДГ и предмет је опорезивања порезом на приходе од самосталне делатности.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ домаћег лица урачунава износ накнаде који је домаће лице остварило, односно који треба да оствари за промет услуга које се односе на техничку подршку путем телефона или интернета пружених страном лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-265/2020-04 од 29.5.2020. год.)

У износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ привредног друштва са седиштем у Републици Србији (у даљем тексту: домаће лице), не урачунава се износ накнаде за услуге чије је место промета у иностранству у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, правила код одређивања места промета услуга прописана Законом, која примењује обвезник ПДВ, сходно се примењују и на утврђивање места промета услуга које пружа лице које није обвезник ПДВ.

Наиме, када домаће лице пружа услуге привредном друштву са седиштем у иностранству (у даљем тексту: страном лице), независно од тога да ли је страном лице у држави у којој има седиште регистровано за обавезу плаћања ПДВ или не, при чему је у конкретном случају реч о услугама које се односе на техничку подршку путем телефона или интернета (пријем и слање упита, обрада позива, обрада захтева и рекламација давање информација, блокирање и деблокирање рачуна и др.), у смислу комуникације са клијентима страног лица, место промета тих услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, одређује се према месту у којем страном лице – прималац услуга има седиште (претпоставка је да

у Републици Србији нема сталну пословну јединицу којој се врши промет услуга).

Према томе, у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ домаћег лица, не урачунава се износ накнаде који је домаће лице остварило, односно који треба да оствари за промет предметних услуга пружених страном лицу – пореском обвезнику из члана 12. став 2. тачка 1) Закона. Напомињемо, пореским обвезницима из члана 12. став 1. тачка 1) Закона сматрају се сва лица која обављају делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности (нпр. привредна друштва са седиштем у Републици Србији или у иностранству).

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописно је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Сагласно одредбама става 2. члана 12. Закона, када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

- 1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- 2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;
- 3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза

на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. Закона).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. истог члана Закона, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Напомињемо, прометом добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона сматра се промет који је опорезив ПДВ и промет за који је, у складу са чланом 24. Закон, прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

2. Да ли су лица која су имаоци јавних овлашћења – лица наведена у члану 4. Закона о државној управи, обвезници ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-4/2020-04 од 28.5.2020. год.)

Према Закону о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12,

108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: ЗПДВ), Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе. Међутим, Република, органи и правна лица обвезници су за наведени промет добара и услуга за који би изузимање од обавезе прописане ЗПДВ могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са ЗПДВ. С тим у вези, сама чињеница да су одређена лица имаоци јавних овлашћења – лица наведена у члану 4. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 – др. закон), не утиче на њихов статус са аспекта ЗПДВ.

Одредбама члана 3. ЗПДВ прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије уређено (члан 4. став 1. ЗПДВ).

Према одредби члана 5. став 1. ЗПДВ, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сагласно одредби члана 8. став 1. ЗПДВ, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

У складу са одредбом члана 9. став 1. ЗПДВ, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице (став 2. истог члана ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 33. став 1. ЗПДВ, малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. истог члана ЗПДВ).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (став 3. истог члана ЗПДВ).

У случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године (став 4. истог члана ЗПДВ).

Према одредби члана 38. став 1. ЗПДВ, порески обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, дужан је да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

3. Шта се сматра добрима за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе у смислу одредби члана 24. став 8. Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00316/2019-04 од 27.5.2020. год.)

У складу са чланом 24. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на промет добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе, ако:

– путник у Републици Србији нема пребивалиште ни боравиште;

– ако се добра отпремају пре истека три календарска месеца по истеку календарског месеца у којем је извршен промет добара;

– је укупна вредност испоручених добара једнака или већа од 6.000 динара, укључујући ПДВ;

– обвезник ПДВ поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 4) Закона не односи се на промет добара која се сматрају акцизним производима у складу са законом којим се уређују акцизе и промет добара за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе. С тим у вези, добрима за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе сматрају се аутомобилске гуме, гуме за бицикле, мотоцикле, тракторе и мотокултиваторе, пресвлаке за седишта и патоснице за превозна средства, музички и навигациони уређаји за превозна средства, сетови обавезне опреме за превозна средства (нпр. прва помоћ и ланци за снег), апарати за гашење пожара за превозна средства, резервни делови за превозна средства и друга добра која служе опремању, односно снабдевању превозних средстава за приватне потребе. Напомињемо, по основу промета наведених добара обвезник ПДВ нема право на пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 4) Закона независно од тога да ли су та добра уграђена у превозно средство или представљају пртљаг, односно део пртљага физичког лица.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе, ако:

(1) путник у Републици нема пребивалиште ни боравиште

(2) се добра отпремају пре истека три календарска месеца по истеку календарског месеца у којем је извршен промет добара,

(3) је укупна вредност испоручених добара једнака или већа од 6.000 динара укључујући ПДВ,

(4) обвезник ПДВ поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Према одредби члана 24. став 8. Закона, пореско ослобођење за промет добара из става 1. тачка 4) овог члана не односи се на промет добара која се сматрају акцизним производима у складу са законом којим се уређују акцизе и промет добара за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе.

4. Када порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ обрачунао ПДВ као да је порески дужник из члана 10. став 2. Закона о ПДВ и да је обрачунати ПДВ исказао као претходни порез, у ком пореском периоду обвезник ПДВ има право да смањи обрачунати ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1057/2019-04 од 27.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ обрачунао ПДВ као да је порески дужник из члана 10. став 2. овог закона и да је обрачунати ПДВ исказао као претходни порез, порески орган решењем врши исправку одбитка

претходног пореза, на основу којег обвезник ПДВ има право да смањи обрачунати ПДВ. С тим у вези, обвезник ПДВ има право да смањи обрачунати ПДВ најраније за порески период у којем му је достављено наведено решење.

Према одредби члана 31а став 6. Закона, ако је порески орган у поступку контроле утврдио да је обвезник ПДВ обрачунао ПДВ као да је порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. овог закона и да је обрачунати ПДВ исказао као претходни порез, порески орган решењем врши исправку одбитка претходног пореза, на основу којег обвезник ПДВ има право да смањи обрачунати ПДВ.

Сагласно одредби члана 31а став 7. Закона, ако се решење из става 6. овог члана поништи, измени или укине у делу којим је исправљен претходни порез, обвезник ПДВ је дужан да искаже дуговани ПДВ по том основу.

У складу са ставом 9. истог члана Закона, исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

5. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ на основу уговора закљученог 2018. године, при чему је обвезник ПДВ – прималац предметних добара и услуга извршио плаћање обвезнику ПДВ – испоручиоцу пре извршеног промета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00252/2018-04 од 27.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ на основу уговора закљученог 2018. године, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, на дан настанка пореске обавезе, има порески дужник – прималац предметних добара и услуга. Пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, односно плаћање ако је накнада или део накнаде плаћен у новцу пре промета добара и услуга. С тим у вези, када обвезник ПДВ, у оквиру изградње објекта – силоса, изврши испоруку са уградњом опреме која представља саставни део објекта – силоса (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), сматрамо да је реч о промету добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром да је реч о активностима из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник). Ако обвезник ПДВ – прималац изврши плаћање обвезнику ПДВ – испоручиоцу пре извршеног промета, то плаћање сматра се авансним плаћањем. По основу авансног плаћања обвезник ПДВ – прималац, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, а има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у складу са Законом.

Напомињемо, чињеница да до дана плаћања аванса није издата грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта, нема утицај на одређивање пореског дужника за промет који се врши у оквиру грађења тог објекта.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, а у складу са чланом 4. став 3. тачка 6) Закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (став 6. истог члана Закона).

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о

класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 14. став 1. тачка 2) Закона, промет добара настаје даном преузимања добара од стране примаоца у

случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица.

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
 - 2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;
 - 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби члана 28. став 5. тачка 1) Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)–5) овог закона под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана

6. Ко је порески дужник за промет у случају израде подлоге за постављање кранске стазе (која подразумева више активности – сечење постојећег бетона, ископавање рупа за темељ подлоге, постављање арматуре, насипање бетоном и др.), као и у случају испоруке са монтажом опреме – кранова и кранских стаза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-246/2019-04 од 25.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, израда подлоге за постављање кранске стазе (која подразумева више активности – сечење постојећег бетона, ископавање рупа за темељ подлоге, постављање арматуре, насипање бетоном и др.) сматра се прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.99 – Остали непоменути специфични грађевински радови која је наведена у члану 2. став 1. тачка 19) Правилника, што значи да је за тај промет порески дужник обвезник ПДВ – прималац.

Међутим, када је реч о испоруци са монтажом опреме која, према наводима из вашег захтева, није инкорпорисана у објекат, што значи да се може премештати са места на место без оштећења суштине објекта, у конкретном случају о испоруци и монтажи кранова и кранских стаза, промет тих добара не сматра се прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Порески дужник за предметни промет је обвезник ПДВ – испоручилац.

Одредбом члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

Према одредби члана 4. став 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;

- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих
водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних
и климатизационих
система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински
радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

7. Порески третман промета добара, односно услуга који се врши у оквиру изградње, реконструкције, адаптације, санације, инвестиционог и текућег одржавања објеката који чине „Систем заштите приобаља“, који се у врши у оквиру реализације активности предвиђених међународним уговором – Споразумом између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Румунске Народне Републике о изградњи и експлоатацији хидроенергетског и пловидбеног система Ђердап на реци Дунаву из 1963. године (укључујући и измене тог споразума)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-423/2019-04 од 25.5.2020. год.)

На промет добара, односно услуга који се врши у оквиру изградње, реконструкције, адаптације, санације, инвестиционог и текућег одржавања објеката који чине „Систем заштите приобаља“, који се у врши у оквиру реализације активности предвиђених међународним уговором – Споразумом између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Румунске Народне Републике о изградњи и експлоатацији хидроенергетског и пловидбеног система Ђердап на реци Дунаву из 1963. године (укључујући и измене тог споразума), примењује се општа стопа ПДВ од 20%, с обзиром да за наведени промет у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%. Наиме, како у конкретном случају није реч о инвестиционом и текућем одржавању приобаља као јавне површине коју могу да користе сва лица, мишљења смо да се на наведени промет не може применити члан 23. став 2. тачка 19) Закона.

Обвезник ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“, у чијим се пословним књигама, према вашим наводима, воде наведени

објекти, који служе обвезнику ПДВ за обављање делатности производње електричне енергије, има право на одбитак претходног пореза по основу предметног промета, уз испуњење осталих услова прописаних Законом, уз напомену да се ти услови разликују и зависе од тога које лице је порески дужник за конкретни промет (нпр. обвезник ПДВ – прималац добара или услуга за промет из области грађевинарства у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона или обвезник ПДВ – испоручилац добара или услуга).

Одредбама члана 3. ЗПДВ прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 19) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18) у члану 12г прописано је да се одржавањем јавних зелених површина и приобаља, у смислу члана 23. став 2. тачка 19) Закона, сматра текуће и инвестиционо одржавање и санација зелених рекреативних површина и приобаља.

У складу са одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме,

као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза даје извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза добара.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби става 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

- 1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)–5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;
- 2) из члана 10. став 2. тачка б) овог закона, под условом да

поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. истог члана Закона).

8. Шта се сматра прометом из области грађевинарства у случају:

- испоруке кухињских елемената, са уградњом;
- испоруке полица, одбојних даски и маски намењених прикривању радијатора, цеви итд, са уградњом;
- испоруке са монтажом врата – фронтана за кухињске елементе и репарацију, односно поправке кревета, столова, столица и другог намештаја;
- испоруке са уградњом батерије – славине са сифоном и/или вентилом, односно без тих добара (као посао замене постојеће батерије – славине), испоруке са уградњом сифона са или без вентила;
- ситних поправки, примера ради, замена делова батерије – славине, замена делова сифона и замена вентила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00299/2020-04 од 12.5.2020. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3)

Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.32 – Уградња столарије Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 15) Правилника, сматрају се:

– испорука кухињских елемената (горњих и доњих делова кухиње – нпр. судопере), са уградњом, која у овом случају подразумева довођење у функционално стање кухињских елемената. С тим у вези, када се уз испоруку кухињског елемента – судопере, за који постоји обавеза уградње изврши и испорука са уградњом батерије – славине, сифона и вентила, промет тих добара сматра се споредним прометом који се врши уз промет тог кухињског елемента – судопере;

– испорука полица (отворених, полуотворених и затворених), испорука одбојних даски (нпр. изнад кревета, иза столице итд.) и испорука маски намењених прикривању радијатора, цеви итд, са уградњом, која у овом случају подразумева причвршћивање, односно фиксирање предметних добара за зид, под и/или плафон што доводи до онемогућавања њиховог премештања са места на место без додатних активности.

Међутим, када обвезник ПДВ изврши испоруку са монтажом врата – фронтана за кухињске елементе и репарацију, односно поправку кревета, столова, столица и другог намештаја, тај промет не сматра се прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система

Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника, сматра се испорука са уградњом батерије – славине са сифоном и/или вентилом, односно без тих добара (као посао замене постојеће батерије – славине), испорука са уградњом сифона са или без вентила.

За разлику од наведеног, прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматрају се ситне поправке, примера ради, замена делова батерије – славине, замена делова сифона и замена вентила.

Према томе, за промет из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга, што значи да обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга нема обавезу да обрачуна ПДВ за тај промет (ту обавезу има обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга). За промет који се не сматра прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обавезу обрачунавања ПДВ, као порески дужник, има обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга сматра се да је извршена једна испорука добара (став 6. истог члана Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;

- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става I. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10 . став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става I. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца,

сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

9. Порески третман отпремања добара са територије Републике Србије ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00164/2020-04 од 12.5.2020. год.)

На отпремање добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши промет тих добара поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ. Доказима да је извршено отпремање добара на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

Када је реч о садржини рачуна који издаје обвезник ПДВ за отпремање добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, тај рачун, између осталог, треба да садржи и напомену о одредби Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту:

Закон) на основу које није обрачунат ПДВ, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 61. Закона“. Међутим, ако обвезник ПДВ – испоручилац добара у рачуну за предметни промет није навео напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, реч је о формалном недостатку рачуна који не може да доведе до промене пореског третмана конкретног промета. С тим у вези, указујемо да је потребно обезбедити несметано отпремање добара на територију АПКМ.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

У складу са одредбом члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Службени гласник РС“, бр. 111/13 и 31/18, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да се на промет добара који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не обрачунава и не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Према одредби члана 3. став 2. Уредбе, доказима да су добра отпремљена на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

Отпремање, односно допремање добара из чл. 3. и 4. ове уредбе врши се у складу са важећим прописима (члан 5. Уредбе).

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 7. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19) прописано је да обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга.

10. Порески третман промета и увоза добара која се сматрају помагалима за слепе и слабовиде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1016/2019-04 од 11.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), промет и увоз добара која се сматрају помагалима за слепе и слабовиде, у конкретном случају оквира за наочаре, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, подаци о месту производње оквира за наочаре нису од утицаја на порески третман промета, односно увоза предметног добра.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може

располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 4) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. тачка 15) подтачка 10) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту: Правилник), ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматра се оквир за наочаре као помагало за слепе и слабовиде.

У складу са одредбом члана 10. Правилника, посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

11. Порески третман уградње инсталација за видео надзор, противпровални систем и видеоинтерфонски систем, са припадајућом опремом, уз пуштање у рад тих система, на објекту дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије који се налази у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-10/2020-04 од 11.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18 и 72/19, у

даљем тексту: Закон), када на основу уговора са дипломатско-конзуларним представништвом Републике Србије обвезник ПДВ од сопственог материјала изврши уградњу инсталација за видео надзор, противпровални систем и видеоинтерфонски систем, са припадајућом опремом, уз пуштање у рад тих система, на објекту који се налази у иностранству, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, независно од тога што накнаду за тај промет плаћа Министарство спољних послова. Наиме, у конкретном случају место предметног промета је у месту у којем се налази објект дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије, тј. у иностранству.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

У складу са одредбом члана 11. став 1. тачка 2) Закона, место промета добара је место уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица.

12. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – корисник преносног система (уједно финансијер)

другом обвезнику ПДВ – оператору преносног система (уједно инвеститор) изврши промет изграђеног прикључка потребног за повезивање на преносни систем електричне енергије

Промет услуге прикључења корисника на преносни систем који врши обвезник ПДВ – оператор преносног система

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-629/2019-04 од 11.5.2020. год.)

1. У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о промету из области грађевинарства) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, када обвезник ПДВ – корисник преносног система (уједно финансијер) другом обвезнику ПДВ – оператору преносног система (уједно инвеститор) изврши промет изграђеног прикључка потребног за повезивање на преносни систем електричне енергије, реч је о промету добра из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 42.22 – Изградња електричних и комуникационих водова Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 6) Правилника. За предметни промет обавезу да обрачуна ПДВ у складу са Законом има обвезник ПДВ – оператор преносног система, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Обвезник ПДВ који врши предметни промет дужан је да изда рачун у складу са Законом и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

2. За промет услуге прикључења корисника на преносни систем који врши обвезник ПДВ – оператор преносног система, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20%, а обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – пружалац услуге као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 1) Закона. Обвезник ПДВ – оператор преносног система дужан ја да за извршени промет изда рачун у складу са Законом и Правилником о рачунима.

3. У складу са Законом, пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге (члан 4. став 3. тачка 8) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге (члан 5. став 3. тачка 4) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о промету из области грађевинарства, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;

- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника о промету из области грађевинарства).

Према члану 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Ако се накнада или део накнаде не остварује у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основницом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 5. Закона).

13. Порески третман промета услуга смештаја и исхране деце предшколског и школског узраста у објекту на Копаонику, у оквиру реализације програма наставе у природи, који врши обвезник ПДВ – Центар за образовање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-2/2020-04 од 11.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када обвезник ПДВ – Центар за образовање врши промет услуга смештаја и исхране деце предшколског и школског узраста у објекту на Копаонику, у оквиру реализације програма наставе у природи, мишљења смо да је обвезник ПДВ – Образовни центар у обавези да обрачуна и плати ПДВ за промет наведених услуга, с обзиром да, у конкретном случају, није реч о промету услуга из члана 25. став 2. тачка 12) Закона.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у

Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 12) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга.

Према одредби члана 6. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 12) Закона, сматрају се услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, регистрованим за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

14. Порески третман промета кнедли са шљивама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-153/2020-04 од 11.5.2020. год.)

У складу са одредбама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) и Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16, 48/18, у даљем тексту: Правилник), по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се

промет пекарских производа, и то: свих врста пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, переце и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу. Наведени производи сматрају се пекарским производима ако се стављају у промет у оригиналном паковању и ако им је рок трајања до седам дана. Такође, пекарским производима сматрају се и предметна добра која се у промет стављају у смрзнутом стању, независно од рока трајања. Међутим, на промет кнедли са шљивама, независно од стања у којем се стављају у промет, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет тих добара није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%.

Одредбама члана 3. Закона прописано је су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 1) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет добара и услуга или увоз добара, и то: хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

У складу са одредбом члана 2. став 2. Правилника, пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи,

перце и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (став 3. истог члана Правилника).

Према одредби члана 2. став 4. Правилника, пекарским производима сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

15. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – извођачу врши промет добара на основу уговора чији је предмет извођење комплекса грађевинско-монтажних радова у оквиру изградње доњег строја пруге, друмских путева, мостова, потпорних зидова, зидова за заштиту од буке и др, при чему се реализација предметног промета састоји од низа активности (од којих се поједине, када би се предузимале као посебне, не би сматрале прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-639/2019-04 од 11.5.2020. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15,

у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – извођачу врши промет добара на основу уговора чији је предмет извођење комплекса грађевинско-монтажних радова у оквиру изградње доњег строја пруге, друмских путева, мостова, потпорних зидова, зидова за заштиту од буке и др, при чему се реализација предметног промета састоји од низа активности (од којих се поједине када би се предузимале као посебне не би сматрале прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона), реч је о промету добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – извођач.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10). и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;

- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

16. Да ли физичко лице које купује стан, а које поседује други стан на територији Републике који је стекло куповином 2017. године, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00164/2020-04 од 11.5.2020. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права

на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14, 44/18 – др. закон и 104/18). Наиме, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Међутим, уколико неки од прописаних услова није испуњен, физичко лице које купује стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу.

Према томе, физичко лице које купује стан, а које поседује други стан на територији Републике који је стекло куповином 2017. године, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на

одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана (члан 56а став 8. Закона).

17. Ко је порески дужник у случају постављање зеленог крова на објекат тржног центра, укључујући и дренажни слој и геотекстил, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-622/2019-04 од 11.5.2020. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

С тим у вези, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из групе 43.91 Кровни радови Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 18) Правилника, сматра се постављање зеленог крова на објекат тржног центра, укључујући и дренажни слој и геотекстил.

Према томе, како је за промет из области грађевинарства, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, порески дужник обвезник ПДВ – прималац, рачун за предметни промет који издаје обвезник ПДВ – испоручилац, између осталог, треба да садржи и напомену о одредби Закона на основу које ПДВ није обрачунат, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона“.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10) и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;

- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са Законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према одредби члана 6. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19), обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је, у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона, порески дужник прималац добара и услуга, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга.

18. Опорезивање промета услуге обуке за возача у случају када лице које није обвезник ПДВ закључи уговор са кандидатом о пружању услуге обуке за возача, којим је предвиђена укупна накнада за ту услугу у одређеном износу, па после закључења тог уговора постане обвезник ПДВ због остваривања укупног промета у износу већем од 8.000.000 динара у претходних 12 месеци

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-95/2020-04 од 11.5.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет услуге обуке за возача, који изврши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава по пореској стопи

од 20%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом. Промет услуге обуке за возача сматра се извршеним даном када је завршено појединачно пружање услуге, тј. даном завршетка обуке. С тим у вези, у случају када лице које није обвезник ПДВ закључи уговор са кандидатом о пружању услуге обуке за возача, којим је предвиђена укупна накнада за ту услугу у одређеном износу – за теоријски и практични део, у конкретном случају 60.000 динара, па после закључења тог уговора постане обвезник ПДВ због остваривања укупног промета у износу већем од 8.000.000 динара у претходних 12 месеци, опорезивање промета те услуге, у смислу да ли постоји или не постоји обавеза обрачунавања ПДВ, зависи од тога да ли је предметна услуга завршена до дана почетка ПДВ активности (дан који следи дану у којем је обвезник ПДВ остварио укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара у претходних 12 месеци) или после тога. Наиме, ако је предметна услуга завршена у периоду до дана почетка ПДВ активности, на накнаду за ту услугу (независно од тога да ли је накнада или део накнаде наплаћен у периоду до дана почетка ПДВ активности или после тога), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Супротно од тога, ако је услуга завршена у периоду од дана почетка ПДВ активности, промет те услуге опорезује се ПДВ у складу са Законом, при чему основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде у који није укључен ПДВ. Примера ради, ако је накнада уговорена у износу од 60.000 динара, основица се утврђује на следећи начин: $60.000 - (60.000 \times 16.6667\%) = 60.000 - 10.000 = 50.000$.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности (члан 8. став 1. Закона).

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. Закона).

Услуга се сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге (члан 15. став 1. тачка 1) Закона).

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
- 2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем

тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано (члан 17. став 1. Закона).

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. Закона).

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 33. став 2. Закона).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 33. став 3. Закона).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. истог члана Закона, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објекта за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

У складу са одредбом члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и мали обвезник, односно пољопривредник који се определио за обавезу плаћања ПДВ, у року из става 1. овог члана (члан 38. став 2. Закона).

Према члану 49. став 1. Закона, обвезник је дужан да обрачунава ПДВ за одговарајући порески период на основу промета

добра и услуга у том периоду, ако је за њих, у складу са овим законом настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник.

19. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ који је набавио смрзнута добра по одређеној цени и извршио њихово складиштење у хладњачи у великим пакетима, после чега је дошло до квара на хладњачи који је довео до тога да се добра не могу паковати у одређене мање пакете без додатних трошкова, изврши промет тих добара по цени знатно нижој од набавне цене

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-144/2020-04 од 03.3.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), основицу код промета добара, односно услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају се јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга, а не урачунавају попусти и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга, као и износи које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун других лица, ако те износе преноси лицима у чије име и за чији рачун је извршио наплату. С тим у вези, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ који је набавио смрзнута добра по одређеној цени и извршио њихово складиштење у хладњачи у великим пакетима,

после чега је дошло до квара на хладњачи који је довео до тога да се добра не могу паковати у одређене мање пакете без додатних трошкова, изврши промет тих добара по цени знатно нижој од набавне цене, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра, у коју није укључен ПДВ. Наиме, прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ није предвиђен друкчији начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности предметних добара.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Субвенцијама из става 1. овог члана сматрају се новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара

или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (члан 17. став 2. Закона).

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

- 1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према одредбама члана 17. став 4. Закона, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;
- 2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Пореско консолидовање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-197/2020-04 од 29.05.2020. год.)

У складу са чланом 55. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), матично правно лице и зависна правна лица, у смислу овог закона, чине групу повезаних правних лица ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела, а повезана правна лица имају право да траже пореско консолидовање под условом да су сва повезана правна лица резиденти Републике.

Захтев за пореским консолидовањем матично правно лице подноси надлежном пореском органу најраније истеком пореског периода у коме су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана, од почетка до краја тог пореског периода (члан 55. став 3. Закона).

Сагласно члану 57. Закона, једном одобрено пореско консолидовање примењује се најмање пет година, односно пореских периода, а ако се пре истека рока из става 1. овог члана измене услови из члана 55. ст. 1. и 2. овог закона, или се једно правно лице, више повезаних правних лица, или сва повезана правна лица у групи накнадно одреде за појединачно опорезивање пре истека рока из става 1. овог члана, сва повезана правна лица су дужна да у пореској пријави која се подноси за порески период у коме су престали услови за пореско консолидовање утврде и сразмерно плате разлику на име пореске привилегије коју су искористили.

У конкретном случају, матично правно лице (резидент Републике) који има 100% учешћа у капиталу (резидентног) зависног правног лица, поднеће захтев (у току 2020. године) надлежном пореском органу за пореским консолидовањем, у складу са чланом 55. став 3. Закона. Како даље наводите у поднетом допису, обвезник има намеру да у 2020. години оснује ново зависно правно лице, па се, с тим у вези, поставља питање да ли би оснивања новог зависног правног лица (од стране матичног правног лица) у току трајања пореског консолидовања имало за последицу престанак пореског консолидовања у смислу члана 57. Закона.

Имајући у виду наведено, када матично правно лице у току трајања пореског консолидовања оснује ново зависно правно лице (са 100% удела у капиталу), при чему је и даље 100% власник капитала зависног друштва са којим се налази у пореском консолидовању, сматрамо да се, уколико не поднесе захтев надлежном пореском органу за укључивањем тог новооснованог зависног друштва у (већ започето) пореско консолидовање, не мењају услови из чл. 55. и 57. Закона, па, с тим у вези, група којој је одобрено пореско консолидовање не губи право на наставак истог (пореског консолидовања).

2. Утврђивање расхода амортизације сталних средстава:

- у случају када обвезник након доношења одлуке о расходовању сталног средства врши демонтажу (тог) сталног средства, процену да ли његови делови садрже опасни отпад или материјале који се могу користити за рециклажу или као секундарне сировине, након чега се приступа издвајању и разврставању отпада, у складу са прописима којима се уређује отпад;
- у случају када обвезник врши замену делова основних средстава (који се, у неким случајевима, посебно амортизују), па се, с тим у вези, поставља питање да ли се новоуграђени

делови основних средстава сматрају извршеним накнадним улагањем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-138/2020-04 од 18.05.2020. год.)

Чланом 10б став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

На основу члана 10б став 9. Закона, министар финансија донео је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник), којим се уређују начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе, а чије се одредбе примењују на стална средства стечена почев од 1. јануара 2019. године, односно почев од првог дана пореског периода који почиње у 2019. години.

Сходно члану 3. став 1. Правилника, пореска амортизација сталних средстава утврђује се применом пропорционалне методе за свако стално средство посебно, на начин прописан овим правилником.

Сагласно члану 3. став 2. Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације (у даљем тексту: набавна вредност) представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП (у даљем тексту: прописи о рачуноводству).

Према члану 3. став 3. Правилника, набавна вредност не може се мењати током трајања обрачуна пореске амортизације, осим у случају накнадних улагања која се у складу са прописима

о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства (у даљем тексту: накнадна улагања).

Укупан износ амортизације утврђене за свако стално средство посебно, признаје се највише до износа набавне вредности сваког сталног средства посебно, увећане за евентуална накнадна улагања (члан 3. став 5. Правилника).

Обрачун пореске амортизације започиње и престаје истовремено са обрачуном рачуноводствене амортизације (члан 3. став 6. Правилника).

У случају када је у пореском периоду стално средство отуђено, односно уништено као расход у том пореском периоду признаје се износ позитивне разлике између неотписане пореске и неотписане рачуноводствене вредности тог средства која се утврђује у пореском периоду у којем је дошло до престанка обрачуна амортизације, при чему се тако утврђена разлика умањује за расход обезвређења који се признаје у истом пореском периоду у складу са Законом (члан 3. став 7. Правилника).

У смислу члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 8/19), за стална средства која су у складу са Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10) разврстана у неку од амортизационих група од II до V, а на којима су почев од 1. јануара 2019. године извршена накнадна улагања у износу већем од 10% износа неотписане рачуноводствене вредности тог средства, обрачун амортизације врши се према одредбама члана 10б Закона.

I У конкретном случају, обвезник након доношења одлуке о расходању сталног средства врши, како наводите у поднетом захтеву, демонтажу (тог) сталног средства, процену да ли његови делови садрже опасни отпад или материјале који се могу користити

за рециклажу или као секундарне сировине, након чега се приступа издвајању и разврставању отпада, у складу са прописима којима се уређује отпад.

Имајући у виду наведену одребу Правилника, у случају када је на основу одлуке о расходовању сталног средства, а у складу са прописима о рачуноводству, престао обрачун рачуноводствене амортизације, у том моменту престаје признавање расхода амортизације за пореске сврхе, у складу са чланом 3. став 6. Правилника. Међутим, у пореском периоду у ком обвезник врши монтажу расходованог сталног средства, услед чега стално средство (како наводите у поднетом допису) губи идентитет у техничко-технолошком и физичком облику, сматрамо да је у том пореском периоду дошло до уништења сталног средства па се, с тим у вези, у истом пореском периоду признаје позитивна разлика између неотписане пореске и неотписане рачуноводствене вредности тог средства која је утврђена у пореском периоду у којем је дошло до престанка обрачуна амортизације за пореске сврхе.

II Обвезник врши замену делова основних средстава (који се, у неким случајевима, посебно амортизују), па се, с тим у вези поставља питање да ли се новоуграђени делови основних средстава сматрају извршеним накнадним улагањем.

Имајући у виду одредбе Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама, при чему се иста (током трајања обрачуна пореске амортизације) може мењати у случају извршених накнадних улагања која се сагласно прописима о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства. Према томе, уколико се вредност новоуграђеног дела основног средства може сматрати накнадним улагањем у складу са прописима о рачуноводству, сматрамо да се за износ те вредности, који се утврђује сходно прописима о рачуноводству,

повећава основица за обрачун пореске амортизације, и то за цео порески период у коме су накнадна улагања завршена.

Када обвезник (у пореском периоду) на основном средству које је, у складу са Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе, разврстано у неку од амортизационих група од II до V, изврши накнадна улагања у износу већем од 10% износа неотписане рачуноводствене вредности тог средства на први дан пореског периода у ком је предметно накнадно улагање завршено, у том случају обрачун амортизације врши се према одредбама члана 10б Закона и Правилника.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се остварује право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана када купац на дан куповине првог стана није имао пребивалиште у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00203/2020-04 од 18.5.2020. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40 m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15 m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није

имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. овог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана (члан 31а став 4. Закона).

Према члану 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона.

Према томе, код продаје стана физичком лицу које том куповином стиче први стан у Републици Србији, пореско ослобођење се остварује за површину која за купца првог стана износи до 40 m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15 m² по сваком члану, под условом да су на дан закључења уговора о купопродаји стана били испуњени сви услови прописани чл. 31а и 31б Закона, што између осталих услова значи и да је купац на тај дан имао пребивалиште на територији Републике Србије и да је на тај дан био држављанин Републике Србије.

Ако на дан закључења уговора о купопродаји стана на основу кога физичко лице стиче први стан на територији Републике Србије није испуњен било који од Законом прописаних услова (на пример, ако купац на тај дан није имао пребивалиште на територији Републике Србије ваћ на територији Републике Француске), нема законског основа да се на пренос права својине на стану том лицу оствари ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно основа за остваривање ослобођења од пореза на пренос апсолутних права, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

2. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права у случају кад Република Србија „за потребе Агенције за лекове и медицинска средства купи непокретност од привредног друштва у стечају, у поступку у коме стечајни судија решењем констатује да је извршена продаја непокретности“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 361-00-00004/2020-04 од 23.3.2020. год.)

Према члану 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према члану 24. став 1. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, које је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне судске одлуке или другог

појединачног акта државног, односно другог надлежног органа или лица са јавним овлашћењем.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона (члан 25. став 1. Закона).

У случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице које стиче апсолутно право (члан 25. став 4. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Према одредби члана 132. став 1. Закона о стечају („Службени гласник РС“, бр. 104/09 ... и 95/18, у даљем тексту: ЗОС), по доношењу решења о банкрутству, стечајни управник започиње и спроводи продају целокупне имовине, имовинске целине или појединачне имовине стечајног дужника, односно продају стечајног дужника као правног лица (начин уновчења), у складу са овим законом и националним стандардима за управљање стечајном масом.

Продаја имовине, односно правног лица врши се јавним надметањем, јавним прикупљањем понуда или непосредном погодбом (метод продаје), у складу са овим законом и националним стандардима за управљање стечајном масом (члан 123. став 4. ЗОС).

Правилником о утврђивању Националних стандарда за управљање стечајном масом („Службени гласник РС“, бр. 62/18) утврђен је Национални стандард о начину и поступку уновчења имовине стечајног дужника – Национални стандард број 5 (у даљем тексту: Национални стандард 5).

Према Националном стандарду 5, Део III. Активности које претходе продаји независно од начина уновчења и метода продаје, став 8, за потребе продаје стечајни управник израђује продајну

документацију која садржи све информације о предмету продаје, укључујући и опис и техничке карактеристике предмета продаје, нацрт купопродајног уговора, нацрт банкарске гаранције и уговор о чувању поверљивих података.

У Делу V. Продаја јавним надметањем, у ставу 2. тачка б) прописано је да приликом продаје имовине јавним надметањем стечајни управник закључује купопродајни уговор са лицем које је проглашено за купца у складу са Законом и овим националним стандардом. Ставом 21. прописано је да након стицања потребних услова, стечајни управник са проглашеним купцем закључује уговор о купопродаји и након тога сачињава записник о примопредаји предмета купопродаје.

Према Националном стандарду 5, Део VI. Продаја јавним прикупљањем понуда, став 2, у поступку продаје јавним прикупљањем понуда стечајни управник закључује купопродајни уговор са проглашеним купцем.

Према Националном стандарду 5, Део VII. Продаја имовине непосредном погодбом, став 1, продаја непосредном погодбом подразумева продају познатом купцу по унапред познатој цени.

После извршене продаје стечајни управник је дужан да о извршеној продаји, условима и цени обавести стечајног судију и одбор поверилаца, као и разлучног, односно заложног повериоца који има разлучно, односно заложно право на имовини која је обухваћена продајом, у року од десет дана од дана извршене продаје (члан 133. став 10. ЗОС).

Стечајни судија ће решењем констатовати да је продаја извршена и наложити одговарајућем регистру упис права својине и брисање терета насталих пре извршене продаје, односно упис других права стечених продајом. Наведено решење са доказом о уплати цене је основ за стицање и упис права својине купца, без обзира на раније уписе и без терета, као и без икаквих обавеза

насталих пре извршене купопродаје, укључујући и пореске обавезе и обавезе према привредним субјектима пружаоцима услуга од општег интереса које се односе на купљену имовину (члан 133. став 13. ЗОС).

Према мишљењу Министарста привреде Број: 011-00-14/2020-05 од 18. марта 2020. године, „Из наведеног произилази да се поступак продаје имовине стечајног дужника спроводи у судском поступку, на начин како је то регулисано Законом о стечају и Националним стандардом бр. 5 о начину и поступку уновчења имовине стечајног дужника, односно:

– да стечајни управник није лице са јавним овлашћењима, већ је он орган стечајног поступка који приликом преноса права својине по основу продаје у стечајном поступку има карактер заступника привредног друштва – стечајног дужника, с обзиром да су на њега прешла заступничка и управљачка права стечајног дужника. Такође, орган привредног друштва – стечајног дужника није лице са јавним овлашћењима;

– да стечајни управник приликом продаје имовине стечајног дужника (покретне и непокретне), закључује купопродајни уговор, на шта га обавезује Национални стандард бр. 5 – Национални стандард о начину и поступању уновчења имовине стечајног дужника, да се тај уговор и када је у питању непокретна имовина не оверава код јавног бележника, с обзиром да се ради о уговору који се закључује у складу са одредбама стечајног закона као *lex specialis*, као и да је решење стечајног судије (а не уговор о купопродаји) основ за упис права својине у регистар непокретности, чиме купац имовину која је била предмет продаје стиче изворно, на оригинаран начин, те своје право не црпи из права претходника;

– да Закон о стечају предвиђа обавезну судску одлуку о извршеној продаји којом се поступак уновчавања имовине у оквиру

стечајног поступка заокружује, да купац право својине стиче решењем суда, те да је наведена одлука основ за упис права својине и има у односу на закључени уговор о купопродаји конститутивни карактер.“

Према томе, имајући у виду да стечајни управник закључује купопродајни уговор са купцем и након тога сачињава записник о примопредаји предмета купопродаје а купац плаћа купопродајну цену, након чега стечајни судија решењем констатује да је извршена продаја непокретности привредног друштва у стечају и налаже одговарајућем регистру упис права својине, код преноса уз накнаду права својине на непокретности са привредног друштва у стечају на Републику Србију, по основу уговора о купопродаји, по поступку који је спровео стечајни управник, пореска обавеза настаје даном закључења уговора (независно од тога да ли су се и када стекли услови за упис купљеног права својине у катастру и да ли је тај упис извршен), а обвезник пореза на пренос апсолутних права је привредно друштво у стечају као продавац непокретности.

На одређивање пореског обвезника није од утицаја што стечајни судија решењем констатује да је извршена продаја непокретности привредног друштва у стечају и налаже одговарајућем регистру упис права својине и брисање терета насталих пре извршене продаје, односно упис других права стечених продајом.

Имајући у виду да за тај пренос порески обвезник није Република Србија, нема законског основа да се оствари пореско ослобођење применом члана 31. став 1. тачка 13) Закона.

3. Да ли је бестеретни пренос (наслеђем или поклоном) земљишта (грађевинског или пољопривредног) површине до

10 ари изузет од опорезивања порезом на наслеђе и поклон у складу са чланом 14. Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00129/2020-04 од 12.3.2020. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 и 86/19 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. тог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 2. став 1. Закона прописано је да се порез на имовину из члана 1. тачка 1) Закона плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

Одредбом члана 1. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС“, бр. 46/95, 101/03 – УС и 6/15) прописано је да се наслеђује заоставштина. Заоставштину чине сва наслеђивању подобна права која су оставиоцу припадала у тренутку смрти.

Имајући у виду наведене одредбе, према нашем мишљењу, одредбом члана 14. став 1. Закона одређена је врста права конституисана на непокретности која је предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

Према томе, порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину наслеђеног или на поклон примљеног права својине или другог права из члана 2. став 1. Закона конституисаног на непокретности (па и на грађевинском или пољопривредном земљишту) на територији Републике Србије. То значи да наслеђе, односно поклон права својине или других права из члана 2. став 1. Закона конституисаних на земљишту на територији Републике Србије, чија је површина до десет ари, јесте предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

4. Шта је основица пореза на имовину за објекат који се не користи (тј. празан је) за који је обвезник привредно друштво

чија је претежна регистрована делатност складиштење, ако се вредност тог објекта у пословним књигама конкретног привредног друштва исказује посебно од вредности припадајућег земљишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00118/2020-04 од 09.3.2020. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/15), 24/11, 78/11 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 и 86/19 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;

2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Сагласно одредби члана 7. став 4. Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

Непокретности из члана 7. став 4. Закона опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

За непокретности из члана 7. став 4. Закона које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са чланом 7. став 3. Закона (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат

који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са чланом 7. став 3. Закона увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

Изузетно од ст. 1. до 7. овог члана, основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте, као и за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 8. Закона).

За непокретност из ст. 1. и 8. овог члана и члана 7а став 6. Закона, за експлоатациона поља и за објекте из члана 7. став 6. Закона коју обвезник који води пословне књиге изгради, стекне, или му по другом основу настане пореска обавеза у току године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) или у текућој години након почетка пословне године обвезника која је различита од календарске, основица пореза на имовину за ту годину је њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, а за наредне године утврђује се применом ст. 1. до 8. и става 10. овог члана (члан 7. став 9. Закона).

Према одредби члана 7а став 2. Закона, у случају из члана 6. став 8. Закона јединица локалне самоуправе дужна је да, до истека рока из става 1. овог члана, објави просечне цене одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге и то у зони која је према одлуци надлежног органа те јединице локалне самоуправе, утврђена као најопремљенија у

смислу члана 6. став 3. Закона (у даљем тексту: најопремљенија зона).

Одредбом члана 7а став 3. Закона прописано је да у случају из члана 6. став 8. Закона обвезници који воде пословне књиге за потребе утврђивања основице пореза на имовину просечне цене из става 2. овог члана множе коефицијентима које утврђује јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, за сваку зону на својој територији, а који не могу бити већи од:

- 1) 1,00 – за непокретности у најопремљенијим зонама;
- 2) 0,80 – за непокретности у зонама које се у тој јединици локалне самоуправе граниче са зонама из тачке 1) овог става;
- 3) 0,40 – за непокретности у зонама сеоских насеља;
- 4) 0,30 – за непокретности у зонама изван сеоских и градских насеља;
- 5) 0,60 – за остале оне у тој јединици локалне самоуправе.

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, као и коефицијенти за непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године на начин из става 1. овог члана, као и сваку промену тих аката (члан 7а став 4. Закона).

Ако јединица локалне самоуправе до истека рока из става 4. овог члана не објави коефицијенте за непокретности у зонама или их утврди преко максималног износа из става 4. овог члана, у случају из члана 6. став 8. Закона основица пореза на имовину утврдиће се применом коефицијента из става 4. овог члана за непокретности у одговарајућој зони (члан 7а став 5. Закона).

Ако јединица локалне самоуправе не објави акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра текуће године, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне у складу са ставом 4. овог члана, основица пореза на имовину на непокретности обвезника који води пословне

књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7а став 4. Закона).

Према томе, начин утврђивања основице пореза на имовину за објекте обвезника који води пословне књиге не зависи од његове претежне регистроване делатности. То значи да се основица пореза на имовину за објекте привредног друштва чија је претежна регистрована делатност складиштење утврђује на исти начин као пореска основица за објекте других обвезника који воде пословне књиге тј. применом чл. 7. и 7а Закона.

5. Прописани рокови за плаћање пореза на имовину

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 07-00-00072/2020-04 од 28.02.2020. год.)

Према одредби члана 39. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на имовину обвезник који не води пословне књиге плаћа тромесечно, у износу утврђеном решењем, сразмерном броју дана у тромесечју за које се порез плаћа у односу на пореску обавезу утврђену за пореску годину, у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода.

До доспелости пореске обавезе по решењу о утврђивању пореза на имовину за пореску годину, обвезник порез плаћа аконтационо – у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године (члан 39. став 2. Закона).

Позитивну разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо плаћеног

пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник је дужан да плати у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореза (члан 39. став 3. Закона).

Ако је обвезник аконтационо платио више пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем, више плаћени порез урачунава се за намирење доспелог неизмиреног пореза на имовину за друге непокретности, или пореза за наредно тромесечје, или се обвезнику враћа на његов захтев (члан 39. став 4. Закона).

Изузетно од става 5. овог члана, ако решење о утврђеном порезу није достављено до истека рока од 45 дана од дана почетка тромесечја, или је период од достављања решења до истека тог рока краћи од 15 дана, порез се плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 39. став 6. Закона).

Порез на имовину обвезник који не води пословне књиге може платити у мањем броју рата од законом прописаних, укључујући плаћање утврђеног пореза одједном, до доспелости пореске обавезе за свако тромесечје (члан 39. став 10. Закона).

Према томе, порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе решењем. До достављања решења о утврђивању пореза за конкретну календарску годину, порез се плаћа аконтационо, у року од 45 дана од дана почетка сваког тромесечја (а не како наводите „на четири месеца, 75 дана раније“), у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године.

По добијању решења, ако је обвезник:

– аконтационо платио мање пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем за период за који је порез аконтационо платио, позитивну разлику између пореза утврђеног решењем и аконтационо плаћеног пореза на имовину за тромесечје

за које је пореска обавеза доспела, плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења;

– аконтационо платио више пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем за период за који је порез аконтационо платио, више плаћени порез урачунава се за намирење доспелог неизмиреног пореза на имовину за друге непокретности или пореза за наредно тромесечје, или се обвезнику враћа на његов захтев.

За тромесечја која следе добијању решења, порез се плаћа у року од 45 дана од дана почетка сваког од њих.

Изузетно, порез се плаћа у року од 15 дана – кад је период од достављања решења до истека рока за плаћање пореза за конкретно тромесечје краћи од 15 дана.

Физичко лице – обвезник пореза на имовину има могућност да порез на имовину плати одједном или у мањем броју рата од законом прописаних (којом могућношћу се порески обвезник може али не мора користити).

Дакле, рокови плаћања пореза су прописани Законом и као такви унапред познати обвезницима.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање продајне цене удела за потребе одређивања капиталног добитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-76/2019-04 од 29.5.2020. год.)

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), продајном ценом се сматра уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Као уговорена, односно тржишна цена из става 1. овог члана узима се цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. став 2. Закона).

Према одредбама члана 43. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа, а као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Пореска управа, приликом одређивања капиталног добитка по основу продаје удела у капиталу правног лица, у сваком конкретном случају утврђује продајну цену удела за сврху утврђивања капиталног добитка који остваре физичка лица, прихватањем уговорне цене, односно утврђивањем тржишне цене ако порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне независно од књиговодствене вредности удела.

Имајући у виду наведене одредбе члана 43. ст. 1. и 2. ЗПППА, не може се сматрати да је у сваком појединачном случају тржишна вредност, односно цена удела једнака његовој књиговодственој вредности. Сходно томе, тржишна цена удела за сврху одређивања капиталног добитка не мора се искључиво утврђивати на основу књиговодствене вредности удела, већ се у сваком конкретном случају утврђује на основу свих доказних средства која су од значаја за доказивање чињеница релевантних за конкретан порескоправни однос.

2. Утврђивање продајне цене удела за потребе одређивања капиталног добитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-76/2019-04 од 12.5.2020. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Према одредби члана 72. став 2. Закона, под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду.

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. овог члана (члан 72. став 3. Закона).

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Као уговорена, односно тржишна цена из става 1. овог члана узима се цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. став 2. Закона).

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, набавном ценом се сматра цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона).

Према одредбама члана 43. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа, а као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Имајући у виду наведено, за сврху одређивања капиталног добитка продајном ценом удела сматра се цена која је наведена

у уговору о купопродаји удела као цена по којој је физичко лице продало удео у привредном друштву, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне.

Продајна, односно тржишна цена удела за сврху одређивања капиталног добитка може се утврдити на основу доказних средстава која се сагласно члану 43. ЗПППА могу употребити ради утврђивања чињеница од значаја за одређење пореске обавезе. Сматрамо да се за сврху одређивања капиталног добитка у погледу утврђивања продајне, односно тржишне цене удела који је предмет продаје, могу употребити сва расположива доказна средства прописана одредбама ЗПППА која су од значаја за доказивање чињеница релевантних за конкретан порескоправни однос.

Напомињемо, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице се утврђују према њиховој економској суштини и у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за одређење пореске обавезе, сходно члану 9. ЗПППА.

3. Коришћење олакшица по основу зараде новозапослених лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-88/2020-04 од 06.3.2020. год.)

Према наводима у вашем допису, правно лице послује од месеца јула 2017. године, а од септембра те године користило је право на повраћај 75% плаћених пореза и доприноса по основу зараде за новозапослена лица (у августу 2017. године то правно лице је имало 21 запослено лице, а олакшице је користило за 14 новозапослених, док је у децембру 2017. године имало 43 запослена лица, а олакшице је користило за 30 новозапослених). Како даље

наводите, у току 2018. године број запослених је повећан тако да је у децембру те године правно лице имало 205 запослених, а олакшице је користило за 180 новозапослених. Након предаје завршног рачуна за 2018. годину, за наредну пословну годину (2019. годину) наведено правно лице (до тада мало правно лице) разврстано је у средње правно лице. Како наводите, од месеца августа 2019. године правно лице је почело са коришћењем друге врсте олакшице за новозапослене раднике.

Према одредбама члана 21 д став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) и члана 45в став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон о доприносима), послодавац – правно лице које се у смислу закона којим се уређује рачуноводство разврстава у микро и мала правна лица, као и предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, који заснује радни однос са најмање два нова лица, има право на повраћај 75% плаћених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање (на терет запосленог и на терет послодавца) по основу зараде за новозапослено лице, исплаћене закључно са 31. децембром 2020. године.

Новозапосленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци,

а лице које се сматра приправником најмање три месеца (члан 21д став 2. Закона и члан 45в став 2. Закона о доприносима).

Према одредби члана 6. став 1. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), која је била у примени од 24. јула 2013. године закључно са 31. децембром 2019. године, правна лица, у смислу овог закона, разврставају се на микро мала, средња и велика, у зависности од просечног броја запослених, пословног прихода и просечне вредности пословне имовине утврђених на дан састављања редовног годишњег финансијског извештаја у пословној години. Разврставање у складу са наведеним критеријумима врши правно лице самостално на дан састављања финансијских извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину (члан 6. став 6. наведеног Закона о рачуноводству).

Имајући у виду наведено, у случају када олакшицу за запошљавање нових лица користи послодавац – правно лице које је, у смислу Закона о рачуноводству, разврстано у мало правно лице, тако да остварује право на повраћај дела (у конкретном случају повраћај 75%) плаћеног пореза и доприноса по основу зараде новозапосленог лица, право на олакшицу може да остварује док испуњава услове прописане чланом 21д Закона и чланом 45в Закона о доприносима.

Када у зависности од просечног броја запослених, пословног прихода и просечне вредности пословне имовине утврђених на дан састављања редовног годишњег финансијског извештаја који се односи на одређену пословну годину (у предметном случају, 2018. годину) дође до промене у разврставању правног лица тако да услед промене наведених критеријума правно лице (које је као мало правно лице користило олакшицу) за наредну пословну годину (дакле, за 2019. годину) буде разврстано у средње правно лице, оно нема право да настави да даље користи олакшице из члана 21д

Закона и члана 45в Закона о доприносима, у години (у 2019. години) за коју је разврстано у средње правно лице.

Имајући у виду да је Законом и Законом о доприносима прописано више врста олакшица за запошљавање нових лица, послодавац може да користи друге врсте олакшица за запошљавање нових лица које се прописане Законом и Законом о доприносима.

Тако, послодавац – правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, сагласно члану 21в Закона и члану 45. Закона о доприносима, по основу зараде за новозапослена лица исплаћене закључно са 31. децембром 2020. године има право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање (на терет запосленог и на терет послодавца), то:

– 65% ако је засновао радни однос са најмање једним, а највише девет новозапослених лица;

– 70% ако је засновао радни однос са најмање 10, а највише 99 новозапослених лица и

– 75% ако је засновао радни однос са најмање 100 новозапослених лица. Новозапосленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (члан 21в став 2. Закона и члан 45. став 2. Закона о доприносима).

Поред тога, сагласно одредбама члана 21ж Закона и члана 45ђ Закона о доприносима, послодавац који заснује радни однос са лицем које се у складу са овим одредбама може сматрати квалификованим новозапосленим лицем, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и

обуостављеног пореза из зараде и доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на терет запосленог и на терет послодавца за зараду исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године (70% пореза и 100% доприноса за зараде исплаћене у 2020. години; 65% пореза и 95% доприноса за зараде исплаћене у 2021. години, као и 60% пореза и 85% доприноса за зараде исплаћене у 2022. години).

Квалификованим новозапосленим лицем, сагласно члану 21ж став 3. Закона и члану 45ђ став 3. Закона о доприносима, сматра се лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, а које је статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан стекло у периоду од 1. јануара 2020. године до 30. априла 2020. године заснивањем радног односа код послодавца (из става 1. члана 21ж Закона и става 1. члана 45ђ Закона о доприносима) или код другог послодавца.

Квалификованим новозапосленим лицем, сагласно члану 21ж став 4. Закона и члану 45ђ став 4. Закона о доприносима, сматра се и лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 30. априла 2020. године није имало статус осигураника запосленог, осигураника предузетника, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, а које је статус осигураника запосленог, односно статус осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан стекло у периоду од 1. маја 2020. године до 31. децембра 2020. године заснивањем радног односа код послодавца (из става 1. члана

21ж Закона и става 1. члана 45ђ Закона о доприносима) или код другог послодавца.

4. Порески третман накнаде исплаћене физичком лицу – предузетнику који обавља самосталну делатност радом за једног налогодавца од кога једино и остварује накнаду
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-80/2020-04 од 03.3.2020. год.)

Према наводима у Вашем захтеву, физичко лице је регистровало предузетничку радњу (агенцију за консалтинг) која је почела са радом априла 2017. године и од почетка обављања делатности предузетник/предузетник паушалац (у даљем тексту: предузетник) врши консултантске услуге само за једну страну компанију са којом је закључио уговор. Налогодавац – страна компанија нема представништво, нити канцеларију у Републици Србији, а предузетник углавном обавља рад од куће, обављањем послова на свом рачунару (основно и једино средство за рад) који је сам купио. Како наводите, предузетник ради по сату и нема одређено радно време, нема никакве обавезе према налогодавцу у погледу радног времена или одмора, и налогодавац се не меша у процес рада предузетника. Наиме, предузетник сам управља процесом рада, сам одлучује које активности да предузме, када и по којим методама, уз консултације са налогодавцем по потреби у виду препорука или пружања односно прибављања информација које су му неопходне за рад. Поред тога, указујете да предузетник одговара самостално за резултате и квалитет свог рада (уговор о сарадњи садржи клаузулу о руковођењу са пажњом „доброг домаћина“ и о предвиђеној новчаној надокнади коју би платио налогодавцу у случају да му проузрокује штету), као и да му налогодавац не обезбеђује никакво усавршавање, нити обуке. Такође, наводите да обвезник обавља активности уз накнаду само за наведену страну компанију (једини

уговор који тренутно има је уговор о сарадњи са том компанијом) и до сада се активностима за истог налогодавца бавио више од 130 дана годишње. Поред тога, указујете да уговор о сарадњи не садржи ни делимичну, ни потпуну забрану предузетнику да пружа услуге по основу уговора са другим налогодавцима, да је слободан да сарађује и са другим компанијама независно од тога да ли обављају исту делатност.

Сагласно одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Одредбама члана 85. став 1. тачка 17) подтач. (1) до (9) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнада исплаћена предузетнику или предузетнику паушалцу који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца или за лице које се у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица сматра повезаним лицем с налогодавцем (у даљем тексту: повезано лице с налогодавцем), и који додатно испуњава најмање пет од наведених девет критеријума, или је према околностима случаја приликом отпочињања пословне сарадње могло да се закључи да ће испунити најмање пет од девет наведених критеријума који су накнадно и испуњени:

(1) налогодавац или повезано лице с налогодавцем одређује радно време предузетнику или предузетнику паушалцу или су одмор и одсуства предузетника или предузетника паушалца зависни од

одлуке налогодавца или повезаног лица с налогодавцем и накнада предузетнику или предузетнику паушалцу се не умањује сразмерно времену проведеном на одмору;

(2) предузетник или предузетник паушалац уобичајено користи просторије које обезбеди или обавља послове у месту које одреди налогодавац или повезано лице с налогодавцем за потребе обављања послова који су му поверени;

(3) налогодавац или повезано лице с налогодавцем врши или организује стручно оспособљавање или усавршавање предузетника или предузетника паушалца;

(4) налогодавац је ангажовао предузетника или предузетника паушалца након оглашавања у средствима информисања потребе за ангажовањем физичких лица или ангажујући треће лице које се уобичајено бави проналажењем лица подобних за радно ангажовање, а чија је услуга резултирала ангажовањем тог предузетника или предузетника паушалца;

(5) налогодавац или повезано лице с налогодавцем обезбеђује сопствени основни алат, опрему или друга основна материјална или нематеријална средства потребна за редован рад предузетника или предузетника паушалца или финансира њихову набавку осим специјализованих алата, опреме или других специјализованих материјалних или нематеријалних средстава који могу бити неопходни у циљу извршавања специфичног посла или налога, или налогодавац или повезано лице с налогодавцем уобичајено руководи процесом рада предузетника или предузетника паушалца, осим таквог руковођења које подразумева давање основног налога у вези са нарученим послом и разумну контролу резултата рада или надзор налогодавца, као доброг привредника, над обављањем посла који је наручио;

(6) најмање 70% од укупно остварених прихода предузетника или предузетника паушалца у периоду од 12 месеци који почиње

или се завршава у односној пореској години је остварено од једног налогодавца или од повезаног лица с налогодавцем;

(7) предузетник или предузетник паушалац обавља послове из делатности налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, а за тако обављене послове његов уговор о ангажовању не садржи клаузулу по којој предузетник или предузетник паушалац сноси уобичајени пословни ризик за посао испоручен клијенту налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, уколико такав клијент постоји;

(8) уговор о ангажовању предузетника или предузетника паушалаца садржи делимичну или потпуну забрану предузетнику или предузетнику паушалцу да пружа услуге по основу уговора са другим налогодавцима, изузев делимичне забране која обухвата пружање услуга ограниченом броју директних конкурената налогодавцу;

(9) предузетник или предузетник паушалац обавља активности уз накнаду за истог налогодавца или за повезано лице с налогодавцем, непрекидно или са прекидима 130 или више радних дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години, при чему се обављањем активности у једном радном дану сматра обављање активности у било ком периоду током тог радног дана између 00 и 24 часа.

Имајући у виду наведено, накнада која се исплаћује предузетнику који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца и који додатно испуњава најмање пет од наведених девет критеријума, опорезује се порезом на доходак грађана као други приход из члана 85. Закона. Сагласно томе, ако предузетник испуњава мање од пет критеријума (у предметном случају, како подносилац захтева наводи, испуњава два критеријума) од наведених девет критеријума, накнада коју остварује од налогодавца не опорезује се као други приход из члана 85. Закона већ подлеже опорезивању као приход од самосталне делатности.

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица.

5. Порески третман примања које оствари физичко лице од јединице локалне самоуправе по основу помоћи за финансирање поступка вантелесне оплодње, као и по основу помоћи коју јединица локалне самоуправе додељује незапосленим породиљама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-93/2020-04 од 26.02.2020. год.)

Сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, даљем тексту: Закон), физичка лица која остварују доходак плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода сагласно одредбама члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 2) Закона прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу примања, осим накнаде зараде (плате), која се остварују у складу са законом којим се уређује финансијска подршка породици са децом.

Према одредби члана 11. став 4. Закона о финансијској подршци породици са децом („Службени гласник РС“, бр. 113/17 и 50/18) прописано је да АП Војводина, општина, односно град могу, ако су обезбедили средства, да утврде и друга права, већи обим права од права утврђених овим законом и повољније услове за њихово остваривање.

Сагласно наведеној законској одредби, како општина, односно град могу, ако су обезбедили средства, да утврде и друга права, већи обим права од права утврђених законом и повољније услове за њихово остваривање, значи да одлуком или другим одговарајућим правним актом надлежног органа града, односно општине, може да се, имајући у виду наводе у конкретном случају, утврди и право на финансирање из средстава буџета (града, општине) трошкова покушаја биомедицински потпомогнутог оплођења, односно помоћ незапосленим породиљама.

Предметним актом требало би да се утврде ближи услови, критеријуми, начин и поступак остваривања права на финансирање наведених трошкова односно помоћи (нпр. која лица имају право на помоћ, у ком року се подноси пријава односно захтев, које доказе је потребно доставити, критеријуми за рангирање пријава, рад надлежне комисије која врши рангирање пријава и др.).

Имајући у виду наведено, када је сагласно одлуци (или другим одговарајућим правним актом) надлежног органа града, односно општине, физичким лицима која испуњавају услове предвиђене таквом одлуком омогућено право на финансирање трошкова покушаја биомедицински потпомогнутог оплођења, односно када је породиљама које испуњавају услове предвиђене одлуком омогућена помоћ јер имају статус незапослене породиље, које врсте помоћи се финансирају из буџета града, општине, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана давање које се врши сагласно таквој одлуци не представља опорезиви догађај у конкретном случају.

6. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса на примања запосленог од послодавца по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-141/2020-04 од 26.02.2020. год.)

Према одредби члана 18. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу накнаде документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада – до висине цене месечне превозне карте у јавном саобраћају, односно до висине стварних трошкова превоза, а највише до 3.988 динара месечно (усклађивање неопорезивог износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени од 1. фебруара 2020. године).

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19) прописано је да је основица доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Према одредби члана 105. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС, 113/17 и 95/18 – др. пропис), зарада из члана 104. став 1. тог закона састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Сагласно одредби члана 105. став 3. Закона о раду, под зарадом се сматрају сва примања из радног односа осим, поред осталог, примања из члана 118. тач. 1)–4) тог закона.

Одредбом члана 118. став 1. тачка 1) Закона о раду прописано је да запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за долазак и одлазак са рада, у висини цене превозне карте у јавном саобраћају, ако послодавац није обезбедио сопствени превоз.

Имајући у виду наведено, на примања запосленог од послодавца по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада, када је такав трошак документован одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом (нпр. рачун за куповину месечне претплатне карте, дневне карте или карте за једну вожњу у јавном превозу, рачун за гориво у случају коришћења сопственог возила и сл.), сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 1) Закона не плаћа се порез на доходак грађана. По основу накнаде трошкова који нису документовани одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом обрачунава се и плаћа порез на зараду по стопи од 10%.

На накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада, на коју запослени има право у складу са општим актом и уговором о раду сагласно одредби члана 118. став 1. тачка 1) Закона о раду (која се не сматра зарадом према члану 105. став 3. Закона о раду), не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање независно од пореског третмана тих примања према Закону.

7. Остваривање права на пореско ослобођење када лице из статуса предузетника паушалца као квалификовано новозапослено лице заснује радни однос са послодавцем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-44/2020-04 од 12.02.2020. год.)

Према одредби члана 21ж став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон,

135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), послодавац који заснује радни однос са лицем које се у складу са одредбама овог члана може сматрати квалификованим новозапосленим, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за зараду исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године.

Послодавац из става 1. овог члана је послодавац, правно или физичко лице, који у било ком тренутку у периоду од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године са квалификованим новозапосленим лицем закључи уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи и који је квалификовано новозапослено лице пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања (члан 21ж став 2. Закона).

Квалификованим новозапосленим лицем из става 1. овог члана сматра се лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, а које је статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан стекло у периоду од 1. јануара 2020. године до 30. априла 2020. године заснивањем радног односа код послодавца из става 1. овог члана или код другог послодавца (члан 21ж став 3. Закона).

Сагласно члану 6. тачка 4) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон о доприносима), запослени је осигураник – физичко лице које у радном односу

обавља послове за послодавца према законима који уређују радне односе.

Предузетник је осигураник – физичко лице које обавља самосталну привредну, професионалну или другу делатност у складу са законом по основу које плаћа порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности (члан 6. тачка 14) Закона о доприносима).

Имајући у виду наведено, послодавац који заснује радни однос са лицем које се, у складу са одредбама члана 21ж Закона сматра квалификованим новозапосленим, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица. Како се квалификованим новозапосленим лицем сматра лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, у случају када је у наведеном периоду лице имало статус осигураника предузетника, заснивањем радног односа са послодавцем у периоду од 1. јануара 2020. године до 30. априла 2020. године, сагласно члану 21ж Закона, стиче статус квалификованог новозапосленог лица. Заснивањем радног односа, у погледу основа осигурања, лицу престаје статус осигураника самосталних делатности (у својству предузетника) и такво лице постаје осигураник запослени.

Када по заснивању радног односа и стицању статуса квалификованог новозапосленог сагласно условима из члана 21ж Закона, то лице настави с обављањем самосталне делатности као додатне делатности, сматрамо да та околност не утиче на његов статус квалификованог новозапосленог који је стекао заснивањем радног односа у Законом прописаном периоду и променом основа осигурања.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Остваривање права на ослобођење од пореза на регистровано оружје, за оружје које је додељено као награда од Војне поште Брчко

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00118/2020-04 од 18.5.2020. год.)

Према одредби члана 21. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 140/14, 109/15, 112/15, 105/116, 119/17, 104/18, 86/19 и 90/19, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје плаћа се за сваку календарску годину, на регистровано оружје утврђено овим законом, и то на:

- 1) аутоматску пушку;
- 2) полуаутоматску пушку;
- 3) оружје за личну безбедност категорије Б.

Одредбом члана 21. став 2. Закона прописано је да регистровано оружје, у смислу става 1. овог члана, јесте оружје за које је надлежни орган издао исправу (оружни лист, односно дозволу и сл.) за држање, или за држање и ношење оружја, или за ношење оружја у складу са законом којим се уређују оружје и муниција, односно исправу у складу са законом који је важио до дана почетка примене закона којим се уређују оружје и муниција чија важност није престала.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно

од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Према одредби члана 43. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/115, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа.

У пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза (члан 51. став 1. тачка 2) ЗПППА).

Према томе, на регистровано оружје које је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје порески обвезник може остварити ослобођење само када за то постоји законски основ. С тим у вези, ако је порески обвезник – физичко лице једно регистровано оружје добило на поклон као награду или приликом одласка у пензију, пореско ослобођење за то оружје може остварити под условом да је то оружје добило од:

– Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од

– органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија.

Терет доказивања постојања основа за пореско ослобођење је на пореском обвезнику.

Напомињемо да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје (на основу одговарајућег доказа о лицу од кога је оружје стечено, основу стицања, броју стечених оружја ...).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Повраћај погрешно плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-626/2020-04 од 27.5.2020. год.)

Одредбама члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се ЗПППА примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа (укључујући и доприносе за обавезно социјално осигурање), ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

ЗПППА се примењује и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Одредбама члана 10. ст. 1–4. ЗПППА прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;

2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у

име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

У порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право:

1) на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено;

2) на пореску рефакцију, односно на рефундацију пореза у складу са пореским законом;

3) да користи порески кредит у односу на пореску обавезу, односно обавезу по основу споредних пореских давања;

4) да користи више или погрешно плаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено.

Уз захтев за повраћај више или погрешно плаћеног доприноса за пензијско и инвалидско осигурање порески обвезник – физичко лице подноси и решење Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање о утврђеном праву на повраћај доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

Одредбама члана 24. став 1. тачка 9) ЗПППА прописано је да порески обвезник у складу са ЗПППА, између осталог, има право да на прописан начин и у прописаним роковима добије рефакцију, рефундацију, односно повраћај више или погрешно наплаћеног пореза.

Одредбом члана 75. став 1. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

Према ст. 8. и 9. истог члана ЗПППА на износ више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, камата се обрачунава по истеку рока од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај. Ако је основ за повраћај поништено или измењено решење или други акт о задужењу, камата се обрачунава од дана уплате пореза.

Сагласно наведеним законским одредбама, порески обвезник – физичко лице има право да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за повраћај више или погрешно плаћеног доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, уз који подноси и решење Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање (које је и стварно надлежно за његово утврђивање) о утврђеном праву на повраћај више или погрешно плаћених доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

Надлежна организациона јединица Пореске управе има обавезу да по поднетом захтеву за повраћај више или погрешно наплаћеног доприноса за пензијско и инвалидско осигурање донесе решење најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева за повраћај.

Сходно одредбама ЗПППА, по истеку 30 дана од дана пријема захтева за повраћај, на износ више или погрешно наплаћеног доприноса за обавезно социјално осигурање порески обвезник обрачунава камату по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Плаћање републичке административне таксе када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе адвокатска канцеларија у име физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00169/2020-04 од 12.5.2020. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18, 38/19, 86/19 и 90/19 – исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а одредбама члана 19. Закона, за које списе и радње се не плаћа такса.

Тарифним бројем 2. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о

примени републичких прописа, физичком лицу, у износу од 1.600 динара, односно за захтев за давање тумачења објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику, односно физичком лицу уписаном у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, у износу од 13.020 динара.

Сходно наведеном, када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе физичко лице, плаћа се такса у износу од 1.600 динара, а када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе физичко лице уписано у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом (нпр. адвокат – лице које је уписано у именик адвоката и положило адвокатску заклетву и бави се адвокатуром у складу са Законом о адвокатури), плаћа се такса у износу од 13.020 динара.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о адвокатури („Службени гласник РС“, бр. 31/11 и 24/12 – Одлука УС РС), адвокатура је независна и самостална служба пружања правне помоћи физичким и правним лицима.

Одредбама члана 23. Закона о адвокатури прописано је, између осталог, да адвокат има право на награду и накнаду трошкова за свој рад, у складу са тарифом, коју доноси Адвокатска комора Србије.

Према одредбама чл. 1. и 2. Тарифе о наградама и накнадама трошкова за рад адвоката („Службени гласник РС“, бр. 121/12), Тарифом се одређује начин вредновања, обрачунавања и плаћања награда за адвокатске услуге и накнада трошкова за рад адвоката или адвокатског ортачког друштва. Награда и накнада трошкова адвокату припадају за радње обављене по пуномоћју, решењу надлежног органа, усменом или писменом налогу странке. Странка или надлежни орган, дужни су да адвокату плате и награду и накнаду трошкова.

По питању ко је обвезник таксе у случају када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа поднесе адвокатска канцеларија у име физичког лица, мишљења смо да је обвезник таксе у складу са Законом адвокатска канцеларија која пружа правну помоћ физичким и правним лицима, имајући у виду да је адвокатска канцеларија, која је професионално ангажована по уговорном односу, лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа која за свој рад има право на награду и накнаду трошкова.

2. Захтев за ослобођење од плаћања републичке административне таксе Института за ратарство и повртарство, института од националног значаја за Републику Србију, Нови Сад, у складу са одредбом члана 18. тачка 4) Закона о републичким административним таксама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0217/2020-04 од 11.5.2020. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18, 38/19, 86/19 и 90/19 – исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге

организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а одредбама члана 19. Закона, за које списе и радње се не плаћа такса.

Према одредби члана 18. тачка 4) Закона, ослобађају се плаћања таксе установе основане од стране Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 34. Закона о науци и истраживањима („Службени гласник РС“, бр. 49/19) прописано је да институт, у смислу тог закона, јесте научноистраживачка организација која обавља научноистраживачку делатност од општег интереса, под условима утврђеним тим законом.

Према одредби члана 36. Закона о науци и истраживањима, институт се може основати као установа, у складу са прописима о јавним службама, или као привредно друштво, у складу са прописима о привредним друштвима.

Одредбом члана 37. став 1. Закона о науци и истраживањима прописано је да оснивач института може бити Република Србија, аутономна покрајина, Српска академија наука и уметности, јединица локалне самоуправе, домаће и страном правно и физичко лице, у складу са законом.

Одредбом члана 38. став 1. Закона о науци и истраживањима прописано је да институт чији је оснивач Република Србија,

аутономна покрајина, Српска академија наука и уметности и јединица локалне самоуправе послује средствима у јавној својини.

Према одреби члана 41. Закона о науци и истраживањима, институт може обављати научноистраживачку делатност као: научни институт, истраживачко-развојни институт и институт од националног значаја за Републику Србију.

Према одредби члана 42. став 2. Закона о науци и истраживањима, државни институт, у смислу тог закона, јесте институт чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, односно институт са већинским државним капиталом.

Одредбом члана 48. став 1. Закона о науци и истраживањима прописано је да институт од националног значаја за Републику Србију (у даљем тексту: институт од националног значаја) је врхунска научноистраживачка установа од посебног националног значаја за једну или више сродних научних области која обавља истраживања од приоритетног значаја за научни, образовни, културни и укупни друштвено-економски развој Републике Србије.

Одредбама члана 103. Закона о науци и истраживањима, прописани су извори финансирања из којих се обезбеђују средства за финансирање научноистраживачке делатности.

Одредбама члана 104. ст. 1. и 2. Закона о науци и истраживањима прописано је да средства за финансирање програма од општег интереса за Републику Србију, утврђених у члану 12. тог закона, обезбеђују се у буџету Републике Србије, односно у буџету оснивача научноистраживачке организације. У суфинансирању програма утврђених у члану 12. тог закона могу учествовати и аутономне покрајине, јединице локалне самоуправе и друга правна и физичка лица.

Сходно наведеном, Институт за ратарство и повртарство, Нови Сад, као институт од националног значаја за Републику Србију, чији је оснивач Република Србија, који као врхунска научно истраживачка установа од посебног националног значаја

за једну или више сродних научних области, обавља истраживања од приоритетног значаја за научни, образовни, културни и укупни друштвено-економски развој Републике Србије, када обавља научноистраживачку делатност као делатност од општег интереса, коју реализује кроз програме утврђене сходно одредбама Закона о науци и истраживањима, ослобођен је плаћања републичке административне таксе у складу са одредбом члана 18. тачка 4) Закона којом је прописано да се ослобађају плаћања таксе установе основане од стране Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединица локалне самоуправе.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Мишљење у вези иницијативе појединих обвезника за одлагање наплате накнада за заштиту животне средине (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00302/2020-04 од 20.5.2020. год.)

Према одредби члана 270. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19 – усклађ. динарски износи, у даљем тексту: Закон), лице надлежно за утврђивање и наплату накнаде може, на образложени захтев обвезника накнаде, у целости или делимично, одложити плаћање дуговане накнаде, односно одобрити плаћање доспеле а неизмирене обавезе на рате, под условом да плаћање дуговане накнаде за обвезника представља непримерено велико оптерећење, односно обвезнику наноси битну економску штету.

О одлагању плаћања дуговане накнаде, по испуњењу услова из става 1. овог члана, одлучује овлашћено лице у лицу које је надлежно за утврђивање и наплату конкретне накнаде.

Актом из става 2. може се одобрити одлагање плаћања дуговане накнаде на рате, најдуже до 24 месеца.

Одлагање плаћања дуговане накнаде врши се потписивањем споразума са обвезником накнаде, односно доношењем решења лица надлежног за утврђивање и наплату накнаде.

Ако се обвезник накнаде не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дуговане накнаде, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дуговане накнаде не измири текућу обавезу, лице надлежно за утврђивање и плаћање накнаде ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени дуг наплатити у поступку принудне наплате.

У складу са чланом 271. ст. 1. и 2. Закона, у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Поступак утврђивања, контроле и наплате накнаде који спроводи орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу јавних прихода, врши се у складу са одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Одредбама члана 73. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, ... и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

У складу са одредбама члана 2. Уредбе о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Службени гласник РС“, бр. 53/03, 61/04, 71/05, у даљем тексту: Уредба о одлагању плаћања пореског дуга), плаћање дуга Пореска управа може да одложи пореском обвезнику ако дуг износи најмање, и то за:

1) физичко лице – 10% од опорезивих прихода у години која претходи години у којој је поднет захтев за одлагање;

2) предузетника и мало правно лице – 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода;

3) средња и велика правна лица – 5% од обрtnих средстава исказаних у последњем финансијском извештају.

Према томе, обвезник накнаде који има доспелу, а неплаћену накнаду може поднети образложени захтев за одлагање плаћања дуговане накнаде, односно за одобравање плаћања доспеле а неизмирене обавезе на рате. Обвезник је дужан да уз захтев приложи и одговараће доказе на основу којих се може закључити да би плаћање дуговане накнаде за њега представљало непримерено велико оптерећење, односно да би му нанело битну економску штету.

Овлашћено лице у лицу које је надлежно за утврђивање и наплату конкретне накнаде одлучује у сваком појединачном случају на основу чињеница и доказа које обвезник накнаде у свом захтеву истакне, да ли дугована обавеза представља непримерено велико оптерећење за обвезника, односно да ли му наноси битну економску штету у складу са Уредбом о одлагању плаћања пореског дуга, и може одложити плаћање дуговане накнаде у целости или делимично, односно одобрити плаћање на рате, а најдуже до 24. месеца.

Према томе, када Министарству заштите животне средине, односно другом лицу надлежном за утврђивање и наплату накнаде, обвезник неке од накнада за заштиту животне средине поднесе образложени захтев за одлагање плаћања доспеле накнаде, овлашћено лице у лицу надлежном за утврђивање и наплату накнаде је дужно да сваки случај на основу поднетих доказа размотри и уколико обвезник испуњава прописане услове одобри одлагање плаћања дуговане накнаде у целости или делимично, односно одобри плаћање доспеле накнаде на рате.

2. Да ли Аутономна покрајина Војводина, као носилац права јавне својине на земљишту и објектима на мелиорационом

подручју где нема регулисаног корисника, у складу са чланом 85. став 2. Закона о накнадама за коришћење јавних добара има право на ослобођење од плаћања накнаде за одводњавање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00317/2020-04 од 20.5.2020. год.)

Сходно члану 2. тачка 2. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/2019 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон) јавно добро је природно богатство, односно добро од општег интереса и добро у општој употреби.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 1. Закона, обвезник накнаде за одводњавање је власник, односно корисник земљишта и објеката на мелиорационом подручју одређеном у складу са законом којим се уређују воде, и то: пољопривредног земљишта осим трстика и мочваре, необраслог шумског земљишта и грађевинског земљишта.

Сходно члану 85. став 2. Закона, корисником из става 1. тог члана сматра се: 1) купац, држалац и корисник непокретности у јавној својини по основу уговора; 2) купац стамбеног и другог објекта, за период дужи од једне године или на неодређено време; 3) корисник непокретности у јавној својини, у складу са законом којим се уређује јавна својина (ималац права коришћења, јавно предузеће или друштво капитала као корисник непокретности на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора); 4) ималац права коришћења грађевинског земљишта, у складу са законом којим се уређује режим грађевинског земљишта; 5) држалац непокретности у јавној својини, без правног основа.

У смислу члана 86. Закона, основица накнаде за одводњавање, између осталог, је за грађевинско земљиште, осим земљишта

под стамбеним и објектом намењеним за обављање делатности – површина грађевинског земљишта изражена у хектарима (ha), а за грађевинско земљиште под стамбеним објектом и објектом намењеним за обављање делатности – површина земљишта изражена у метрима квадратним (m²) тог земљишта.

У смислу члана 89. Закона, накнада за одводњавање не плаћа се за грађевинско земљиште под пословним и стамбеним објектима, ако се плаћа накнада за одводњавање за пословни, односно стамбени објекат, као и ако је проглашена ванредна ситуација. Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови водопривреде може донети акт којим се обвезник из члана 85. став 1. тачка 1) овог закона ослобађа обавезе плаћања накнаде за одводњавање.

Према члану 84. став 2. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“ бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 – др. закон, 9/20), право својине на грађевинском земљишту у јавној својини има Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Сходно напред наведеном, Аутономна покрајина Војводина као носилац права јавне својине на земљишту и објектима на мелиорационом подручју обвезник је накнаде за одводњавање у смислу Закона, уколико нема корисника на земљишту на коме је уписана као власник, имајући у виду да нису прописана ослобођења за аутономне покрајине, органе и организације Републике Србије.

3. Да ли Аутономна покрајина Војводина може остварити приход од накнаде за коришћење јавних површина за коришћење јавних површина на којима се могу поставити објекти привременог коришћења, а које се налазе на

територијама јединица локалне самоуправе на територији Аутономне покрајине Војводине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00053/2020-04 од 12.5.2020. год.)

Сходно члану 2. тачка 2. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/2019 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), јавно добро је природно богатство, односно добро од општег интереса и добро у општој употреби.

Према одредби члана 236. став 1. тачка 1. Закона, накнаде за коришћење јавне површине, између осталих, су накнада за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности.

Одредбама члана 236. став 2. Закона прописано је да се под коришћењем простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, у смислу става 1. тачке 1) овог члана, сматра се заузеће јавне површине:

– објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница и слични објекти, башта угоститељског објекта;

– за забавни парк, циркус, спортске терене, за одржавање концерата фестивала и других манифестација, за одржавање спортских приредби, за објекте и станице за изнајмљивање бицикла, за коришћење посебно обележеног простора за теретно возило за снабдевање, односно за почетну обуку возача и друго.

Према одредбама члана 236. ст. 3. и 4. коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе у смислу става 1. тачке 1) овог члана односи се на привремено коришћење простора

на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре.

Јавна површина, у смислу овог закона, јесте површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима:

- јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.);
- трг;
- јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.);
- јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Сходно одредбама члана 239. Закона, највиши износ накнаде за коришћење јавне површине прописан је у Прилогу 12. овог закона.

Критеријуми за прописивање висине накнада су: време коришћења простора, зона у којој се налази простор који се користи, уколико је зона утврђена актом јединице локалне самоуправе, као и техничко-употребне карактеристике објекта, уколико се јавна површина користи за постављање објеката.

Актом скупштине јединице локалне самоуправе утврђује се висина накнаде у складу са ст. 1. и 2. овог члана, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине надлежном органу који утврђује обавезу плаћања накнаде.

Према одредбама члана 240. ст. 1. и 2. Закона, утврђивање накнаде за коришћење јавне површине врши се према површини коришћеног простора, сразмерно времену коришћења тог простора или према техничко-употребним карактеристикама објекта.

Накнаду из става 1. овог члана утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, контролу и наплату јавних прихода решењем.

Одредбом члана 242. Закона прописано је да приходи остварени од накнаде за коришћење јавних површина припадају буџету јединица локалне самоуправе.

Одредбама члана 10. став 10. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/2011, ... 95/2018) прописано је да су добра у општој употреби у својини Републике Србије, изузев државних путева II реда, који су у својини аутономне покрајине на чијој се територији налазе, као и изузев некатегорисаних путева, општинских путева и улица (који нису део аутопута или државног пута I и II реда) и тргова и јавних паркова, који су у својини јединица локалне самоуправе на чијој територији се налазе.

Према одредби члана 2. став 1. тачка б) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/2009 ... и 9/2020, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), површина јавне намене јесте простор одређен планским документом за уређење или изградњу објеката јавне намене или јавних површина за које је предвиђено утврђивање јавног интереса, у складу са посебним законом (улице, тргови, паркови и др.).

Одредбом члана 19. Закона о планирању и изградњи прописано је да се просторни план јединице локалне самоуправе доноси за територију јединице локалне самоуправе и одређује смернице за развој делатности и намену површина, као и услове за одрживи и равномерни развој на територији јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 33. став 4. Закона о планирању и изградњи, на просторни план јединице локалне самоуправе, после јавног увида, прибавља се сагласност надлежног органа аутономне покрајине, у погледу усклађености тог плана са планским документима ширег значаја, овим законом и прописима донетим на основу овог закона, у року који не може бити дужи од 30 дана од дана пријема захтева за давање сагласности.

Одредбом члана 35. став 6. Закона о планирању и изградњи прописано је да просторни план јединице локалне самоуправе доноси скупштина јединице локалне самоуправе.

Сходно одредби члана 146. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи, постављање и уклањање мањих монтажних објеката привременог карактера на јавним и другим површинама, балон хала спортске намене, надстрешница за склањање људи у јавном превозу, објеката за депоновање и сепарацију речних агрегата и пловила на водном земљишту, обезбеђује и уређује јединица локалне самоуправе. Мањи монтажни објекти су: објекти монтажно демонтажног типа, и то искључиво киосци до 10,5 m², баште угоститељских објеката, тезге и други покретни мобилијар који се поставља и уклања на основу програма који доноси јединица локалне самоуправе на период од најдуже десет година.

Према томе, за коришћење јавне површине плаћа се накнада у складу са Законом као законом којим се уређује коришћење јавних добара. Закон уређује обвезника плаћања, основу, висину, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара.

Наиме, под коришћењем јавне површине подразумева се и заузеће јавне површине објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница и слични објекти, башта угоститељског објекта.

Према нашем мишљењу, утврђивање накнаде за коришћење јавне површине у надлежности је искључиво органа јединице локалне самоуправе на чијој се територији налази јавна површина (утврђена планским документом конкретне јединице локалне самоуправе) и то само за коришћење јавне површине на начин прописан у члану 236. Закона.

Сав приход остварен од накнада за коришћење јавних површина уплаћује се на рачун прописан за уплату јавних прихода и припада буџету јединице локалне самоуправе.

4. Да ли је привредно друштво Срећко Петрол обвезник накнаде за коришћење делова путног земљишта, иако бензинске станице овог привредног друштва немају непосредан приступ јавном путу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00137/2020-04 од 12.5.2020. год.)

Према одредби члана 202. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/19 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за коришћење делова путног земљишта јавног пута и другог земљишта које користи управљач јавног пута (у даљем тексту: накнада за коришћење делова путног земљишта), а које је у општој употреби, је корисник тог земљишта.

Према одредби члана 203. Закона, основица накнаде за коришћење делова путног земљишта је метар квадратни (m²) путног земљишта у зависности од значаја пута, а које обвезник накнаде користи за приступ и изградњу објеката, осим домаћинства.

Одредбом члана 205. став 1. Закона прописано је да накнаду за коришћење делова путног земљишта државног пута утврђује управљач државног пута уговором, а плаћање се врши у уговореном року.

Према члану 2. тачка 33. Закона о путевима („Службени гласник РС“, бр. 41/18, 95/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о путевима), пратећи садржаји пута за потребе корисника јесу површине и објекти за пружање различитих услуга корисницима

пута (станице за снабдевање моторних возила горивом, места за пуњење возила на електрични погон, одморишта, паркиралишта, мотели, ресторани, сервиси, продавнице и други објекти за пружање услуга).

Сходно члану 2. тач. 35, 36. и 54. Закона о путевима, путно земљиште је континуална површина унутар граница путног земљишта, а граница путног земљишта је линија са обе стране усека и насипа, удаљена најмање један метар од линија које чине крајње тачке попречног профила пута, ван насеља, мерено на спољну страну. Управљач јавног пута је јавно предузеће, привредно друштво и други облици организовања који у складу са законом којим се уређује положај јавних предузећа могу да обављају делатност од општег интереса.

У смислу члана 3. Закона о путевима, државни путеви I и II реда, односно општински путеви, улице и некатегорисани путеви који не припадају државним путевима I и II реда, уписују се у јавне књиге о непокретностима и стварним правима на њима, истовремено са уписом права јавне својине на тим путевима, као добрима у општој употреби, и то права својине Републике Србије на државним путевима I и II реда, права својине аутономне покрајине на државним путевима II реда, односно деловима државних путева II реда који се налазе на територији аутономне покрајине и права својине јединице локалне самоуправе на општинским путевима, улицама и некатегорисаним путевима који не припадају државним путевима I и II реда, у складу са прописима којима се уређују јавне књиге о непокретностима и стварним правима на њима. Такође је прописано да се јавни путеви уписују у јавне књиге са припадајућим објектима и земљиштем на којима су изграђени. У наведене јавне књиге уписују се и управљачи јавних путева.

Према члану 4. став 2. Закона о путевима, јавни пут, поред елемената из става 1. тог члана, обухвата и пратеће садржаје

за потребе корисника пута, уколико су предвиђени техничком документацијом за изградњу или реконструкцију јавног пута.

С тим у вези, обвезник накнаде за коришћење делова путног земљишта јесте лице које користи земљиште које је у општој употреби, а које користи за приступ и изградњу објекта, осим домаћинства.

Према томе, уколико привредно друштво Срећко Петрол користи делове путног земљишта јавног пута или делове другог земљишта (уписаног у јавне књиге о непокретностима и стварним правима на њима као државни пут I, односно II реда, односно општински пут, улица и некатегорисани пут који не припада државним путевима I и II реда), којим управља управљач јавног пута уписан у јавне књиге, а које је у општој употреби, за приступ и изградњу објекта бензинске станице, сматра се обвезником накнаде за коришћење делова путног земљишта.

5. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине за коју дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00100/2020-04 од 11.5.2020. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/2019 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), накнаде за коришћење јавне површине су накнада за коришћење

јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Сходно одредби члана 236. став 4. Закона, јавна површина, у смислу Закона, јесте површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима:

- јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.);
- трг;
- јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.);
- јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Према одредби члана 239. Закона, највиши износ накнаде за коришћење јавне површине прописан је у Прилогу 12. Закона.

Критеријуми за прописивање висине накнада су: време коришћења простора, зона у којој се налази простор који се користи, уколико је зона утврђена актом јединице локалне самоуправе, као и техничко-употребне карактеристике објекта, уколико се јавна површина користи за постављање објеката.

Актом скупштине јединице локалне самоуправе утврђује се висина накнаде у складу са чланом 239. ст. 1. и 2. Закона, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине надлежном органу који утврђује обавезу плаћања накнаде.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о оглашавању („Службени гласник РС“, бр. 6/2016 и 52/2019, у даљем тексту: Закон о оглашавању), оглашавање јесте представљање у било ком облику у вези са пословањем односно професионалном или пословном делатношћу, ради подстицања продаје робе и услуга, продаје непокретности, као и преноса права и обавеза.

Одредбе Закона о оглашавању примењују се на оглашавање без обзира на начин и средство којим се врши (члан 3. став 1. Закона о оглашавању).

Сходно одредби члана 39. ст. 1. и 3. Закона о оглашавању, оглашавање на отвореним површинама јесте вид оглашавања путем средства подесног за трајно упућивање огласне поруке јавности, постављеног на површинама које су изван затвореног простора, које су доступне јавности, односно неодређеном броју прималаца. Средства за оглашавање на отвореним површинама, по правилу су огласни пано (билборд), плакат, дисплеј, светлеће ознаке и сл.

Према одредби члана 41. ст. 1, 2. и 3. Закона о оглашавању, на отворене површине којима државни орган или орган јединице локалне самоуправе управљају или су овлашћени да одређују начин управљања у складу са посебним прописима (у даљем тексту: јавне површине), огласни пано се може поставити само уз претходно одобрење надлежног органа.

Надлежни орган из става 1. овог члана доноси план постављања огласних паноа на јавним површинама и на основу тог плана расписује конкурс за избор корисника места за постављање паноа на тим површинама.

Ближи услови и критеријуми за спровођење конкурса из става 2. овог члана, укључујући начин одређивања накнаде за постављање паноа, односно других огласних средстава на јавним површинама, утврђују се актом надлежног органа јединице локалне самоуправе.

Сходно члану 482. Закона о извршењу и обезбеђењу („Службени гласник РС“, бр. 106/15, 106/16 – др. пропис, 113/17 – др. пропис, 54/19, 9/20 – др. пропис), јавни извршитељ истиче на згради у којој је његова канцеларија таблу која садржи назив и грб Републике Србије, назив „јавни извршитељ“ и његово име и презиме. Ако је седиште јавног извршитеља у јединици локалне самоуправе

у којој је у службеној употреби језик и писмо националне мањине, на табли се назив „јавни извршитељ“ исписује и на њеном језику и писму.

Одредбама члана 567. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/2011 ... и 91/2019, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом.

Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва.

Привредно друштво неограничено одговара за обавезе према трећим лицима које настану у пословању његовог огранка.

1. Према томе, у вези питања да ли огранак правног лица може бити обвезник у складу са Законом, као и да ли су рекламне ознаке постављене на грађевинском објекту односно на спољним зидовима грађевинског објекта предмет накнаде за коришћење јавних површина, сматрамо следеће:

Имајући у виду да је огранак издвојени организациони део привредног друштва преко кога друштво обавља делатност и да нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва, сматрамо да огранак не може бити обвезник накнаде, већ се обвезником накнаде за коришћење јавних површина (у Законом прописаним условима) сматра привредно друштво у чије име и за чији рачун огранак иступа.

Предмет утврђивања накнаде за коришћење јавне површине су и коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне

површине, када је за такво коришћење потребна дозвола надлежног органа јединице локалне самоуправе.

С тим у вези, уколико је средство оглашавања постављено на осталим површинама, нпр. на спољашњу страну објекта (нпр. на фасаду или кров објекта) или је средство за оглашавање (нпр. билборд) постављено на приватни посед тако да врши утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, у случају када надлежни орган јединице локалне самоуправе даје одобрење за постављање средстава оглашавања, кориснику остале површине се решењем надлежног органа утврђује накнада за коришћење јавне површине.

2. У вези питања да ли се јавном извршитељу може утврдити накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе, сматрамо следеће:

Средство за оглашавање се може поставити на јавну површину само уз претходно одобрење надлежног органа на основу претходно донетог плана постављања огласних средстава на јавним површинама по основу ког се расписује конкурс за избор корисника места за постављање средстава за оглашавање на тим површинама.

Према томе, уколико лице (па и јавни извршитељ) у циљу представљања своје пословне делатности користи јавну површину за постављање паноа, односно других огласних средстава на јавним површинама или постављање огласних порука на објектима који се налазе на јавним површинама (стубови, балони, стајалишта јавног

превоза и слично), сматра се обвезником накнаде за коришћење јавне површине.

3. У вези вашег захтева за тумачењем члана 14. Одлуке о накнадама за коришћење јавних површина на територији општине Инђија („Службени гласник РС“, бр. 5/2019) коју је донела скупштина општине Инђија, сматрамо следеће:

У оквиру датих законских овлашћења јединица локалне самоуправе може актом скупштине јединице локалне самоуправе утврдити критеријуме за утврђивање висине накнаде (нпр. врста огласног средства, зона) и прописати различиту висину предметне накнаде, у зависности од утврђених критеријума.

Такође, истичемо да је Законом прописана основица накнаде за коришћење јавне површине као површина коришћеног простора изражена у метрима квадратним, као и да је висина накнаде утврђена на дневном нивоу по метру квадратном. Из напред наведеног, према нашем мишљењу, основицу чини одобрена, односно заузета површина коришћеног простора изражена у метрима квадратним и Законом није дата могућност да се коришћена површина заокружи на први већи цео број. С тим у вези, накнада се утврђује сразмерно одобреној, односно заузетој површини.

Напомињемо да тумачење одредаба конкретних аката скупштине јединице локалне самоуправе није у надлежности Министарства финансија.

6. Примена критеријума из формуле за утврђивање годишње накнаде за коришћење радио фреквенција у мобилној и фиксној служби, за дозволе (типа РР2 и РР3) које су издате за

**једносмерни пренос модулационог сигнала-симплексни рад,
а које имају само једну фреквенцију по дозволи/деоници**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0043/2020-04 од 11.5.2020. год.)

По наведеном питању обратили смо се захтевом Министарству трговине, туризма и телекомуникација.

Одредбама члана 260. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19 – усклађ. динарски износи, у даљем тексту: Закон), прописана је, између осталог, накнада за коришћење радио-фреквенције у мобилној и фиксној служби.

Начин утврђивања висине накнаде прописан је у Прилогу 16. Закона (члан 262. Закона).

Под тачком 2. Прилога – 2.2. Накнада за коришћење радио-фреквенција у мобилној и фиксној служби, прописан је начин утврђивања између осталог и годишње накнаде за коришћење једног пара радио-фреквенција на деоници радио-релејне везе, која се утврђује према следећој формули: $N = 2 \times O \times K_{\text{ц}} \times K_{\text{ф}}$ где је: N – висина годишње накнаде; O – основица за израчунавање накнаде 21.000,00 динара; $K_{\text{ц}}$ – намена радио мреже у којој се користи радио-релејна веза, одређена одговарајућом ширином канала (B), и то: а) $B \leq 180 \text{ kHz}$ – коефицијент 0,1; б) $180 \text{ kHz} < B \leq 700 \text{ kHz}$ – коефицијент 0,2; в) $700 \text{ kHz} < B \leq 1,75 \text{ MHz}$ – коефицијент 0,3; г) $1,75 \text{ MHz} < B \leq 3,5 \text{ MHz}$ – коефицијент 0,4; д) $3,5 \text{ MHz} < B \leq 7 \text{ MHz}$ – коефицијент 1; њ) $7 \text{ MHz} < B \leq 14 \text{ MHz}$ – коефицијент 2; е) $14 \text{ MHz} < B \leq 28 \text{ MHz}$ – кефицијент 3; ж) $28 \text{ MHz} < B \leq 40 \text{ MHz}$ – коефицијент 4; з) $B > 40 \text{ MHz}$ – коефицијент 5; $K_{\text{ф}}$ – намена радио мреже у којој се користи радио-релејна веза, одређена фреквенцијским опсегом и то: а) $\phi \leq 10 \text{ GHz}$ – коефицијент 1; б) $10 \text{ GHz} < \phi \leq 20 \text{ GHz}$ –

коэффициент 0,8; в) $20 \text{ GHz} < \phi \leq 30 \text{ GHz}$ – коэффициент 0,6; г) $\phi > 30 \text{ GHz}$ – коэффициент 0,5; где ϕ је радио-фреквенција изражена у GHz.

Према томе, корисницима који имају дозволе за коришћење једне радиофреквенције по дозволи/деоници (дозволе типа PP2 и PP3), утврђивање висине накнаде се врши по формули прописаној у прилогу 16. тачка 2.2. Закона, при чему се уместо чиниоца 2 примењује чинилац 1, с обзиром да се прописана формула односи на коришћење једног пара радио-фреквенција на деоници радио-релејне везе. С тим у вези, формула по којој се утврђује висина накнаде гласи: $H = 1 \times O \times Kц \times Kф$.

Прилог: Мишљење Министарства трговине, туризма и телекомуникација, број 011-00-072/2020-07 од 06. марта 2020. год.

На основу тачке 2.2 Прилога 16 Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19), прописано је да се годишња накнада за коришћење једног пара радио-фреквенција на деоници радио-релејне везе, утврђује према формули: $H = 2 \times O \times Kц \times Kф$.

Према утврђеној формули, H означава висину годишње накнаде, O означава основицу за израчунавање накнаде у износу од 21.000,00 динара, $Kц$ означава намену радио мреже у којој се користи радио-релејна веза, одређена одговарајућом ширином канала, (B) и $Kф$ означавају намену радио мреже у којој се користи радио-релејна веза, одређена фреквенцијским опсегом.

Дозволе за једносмерни пренос модулативног сигнала (симплексни рад) издају се за коришћење једне радио-фреквенције по деоници. Као што је познато, појам „пар фреквенција“ односи се на две коришћене радио-фреквенције, па следи да у случају коришћења само једне радио-фреквенције, при израчунавању

висине накнаде, у формули је потребно користити чинилац 1 уместо чиниоца 2. Тако у овом случају формула гласи $H = 1 \times O \times Kц \times Kф$.

7. Основица накнаде за промену намене пољопривредног земљишта са аспекта Закона о накнадама за коришћење јавних добара, у случају када постоји намера да се поднесе захтев за промену намене пољопривредног земљишта за катастарске парцеле које су одређене као њиве 1. класе у градско грађевинско земљиште, при чему је у години која претходи години у којој се намерава поднети захтев за промену намене за сврху утврђивања основице пореза на имовину конкретно пољопривредно земљиште разврстано у групу грађевинско земљиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00216/2020-04 од 11.5.2020. год.)

Сагласно одредбама члана 43. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19 – др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за промену намене пољопривредног земљишта је лице на чији захтев се врши промена намене пољопривредног земљишта у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, односно лице које је извршило промену намене пољопривредног земљишта без претходно плаћене накнаде за промену намене.

Захтев за промену намене пољопривредног земљишта може поднети власник, односно корисник пољопривредног земљишта којем је посебним актом јединице локалне самоуправе планирана друга намена, а које се до привођења планираној намени користи за пољопривредну производњу (члан 43. став 2. Закона).

Према одредби члана 44. став 1. Закона, основица за промену намене пољопривредног земљишта једнака је основици за порез на имовину тог земљишта у години која претходи години у којој је поднет захтев за промену намене земљишта.

Основица за промену намене пољопривредног земљишта за које није утврђен порез на имовину у години која претходи години у којој се мења намена, односно основица за пољопривредно земљиште које је ослобођено плаћања пореза на имовину утврђује се на основу просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у одговарајућој, односно граничној зони, одређене актом јединице локалне самоуправе за потребе утврђивања пореза на имовину (члан 44. став 2. Закона).

У складу са напред наведеним, у случају да је, како је наведено у допису, утврђен порез на имовину за конкретне катастарске парцеле земљишта чија се намена мења, основица за промену намене пољопривредног земљишта једнака је основици за порез на имовину конкретних катастарских парцела за које је поднет захтев за промену намене у години која претходи години у којој је поднет захтев за промену намене пољопривредног земљишта, па и у ситуацији када је за сврху утврђивања основице пореза на имовину то земљиште разврстано у групу грађевинско земљиште. Напомињемо да накнада за промену намене пољопривредног земљишта не може бити виша од вредности грађевинског земљишта, с обзиром да се, сходно Закону, висина накнаде за промену намене пољопривредног земљишта утврђује применом стопе од 50% на основицу.

У случајевима да за конкретне парцеле пољопривредног земљишта чија се намена мења није утврђен порез на имовину у години која претходи години у којој се мења намена, односно да је пољопривредно земљиште ослобођено плаћања пореза на имовину, основица за промену намене пољопривредног земљишта утврђује се на основу просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у одговарајућој односно граничној зони, одређене актом

јединице локалне самоуправе за потребе утврђивања пореза на имовину.

8. Ко је надлежни орган за решавање по жалби изјављеној на решење управљача општинских путева или улица којим је утврђена накнада за коришћење делова путног земљишта општинског пута?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0158/2020-04 од 10.3.2020. год.)

Према одредби члана 205. став 2. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/19 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), накнада за коришћење делова путног земљишта општинског пута утврђује се решењем управљача општинског пута и улице.

Сходно члану 271. Закона, у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Према ставу 2. истог члана Закона, поступак утврђивања, контроле и наплате накнаде који спроводи орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу јавних прихода, врши се у складу са одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Изузетно, на поступак утврђивања накнада које утврђују, обрачунавају и наплаћују јавна предузећа, корисници шума и шумског земљишта, регулаторно тело надлежно за управљање лукама, регулаторна агенција, управљачи заштићеног подручја, управљачи јавног пута, управљачи јавне железничке инфраструктуре,

управљачи туристичког простора примењују се одредбе закона којим се уређује општи управни поступак, а на поступак принудне наплате примењују се одредбе закона којим се уређује поступак извршења и обезбеђења (члан 271. став 3. Закона).

Према члану 10. став 4. Закона о путевима („Службени гласник РС“, бр. 41/18, 95/18 – др. закон), делатност управљања општинским путевима, улицама и некатегорисаним путевима, који нису део државног пута I и II реда, може да обавља јавно предузеће, односно друштво капитала чији је једини власник јединица локалне самоуправе, као и друго друштво капитала и предузетник, коме је надлежни орган јединице локалне самоуправе поверио обављање делатности управљања општинским путевима, улицама и некатегорисаним путевима, у складу са законом којим се уређује јавно-приватно партнерство и концесије.

Према члану 32. тачка 8) Закона о локалној самоуправи („Службени гласник РС“, бр. 129/07, 83/14 – др. закон, 101/16 – др. закон, 47/18, у даљем тексту: Закон о локалној самоуправи), скупштина општине, у складу са законом, оснива службе, јавна предузећа, установе и организације, утврђене статутом општине и врши надзор над њиховим радом.

Сходно члану 46. тачка 5. Закона о локалној самоуправи, општинско веће решава у управном поступку у другом степену о правима и обавезама грађана, предузећа и установа и других организација у управним стварима из надлежности општине.

Законом се уређују накнаде за коришћење јавних добара, и то: обвезник плаћања, основица, висина, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара, а на поступак утврђивања накнада које утврђују, обрачунавају и наплаћују јавна предузећа примењују се одредбе закона којим се уређује општи управни поступак. Према томе, с обзиром да

управљач јавних путева може бити јавно предузеће које оснива јединица локалне самоуправе, као и друго друштво капитала и предузетник, коме је надлежни орган јединице локалне самоуправе поверио обављање делатности управљања општинским путевима, а да је питање оснивања јавних предузећа за задовољавање општих потреба, надзор над њиховим радом и решавање у управном поступку у другом степену, између осталог, уређено Законом о локалној самоуправи који је у надлежности Министарства државне управе и локалне самоуправе, мишљења смо да је за питање органа који је надлежан за решавање у управном поступку (у конкретном случају решавање по жалби на решење управљача општинских путева или улица којим је утврђена накнада за коришћење делова путног земљишта општинског пута) надлежно наведено министарство.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује резиденту Народне Републике Кине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-513/2019-04 од 03.03.2020. год.)

Како наводите, резидентно правно лице исплаћује камату пословној банци која је порески резидент Народне Републике Кине (у даљем тексту: Банка).

Банка је 64,02% у власништву инвестиционог фонда Владе Народне Републике Кине (у даљем тексту: инвестициони фонд), док је остатак капитала у власништву различитих кинеских и страних банака и фондова.

Управљање инвестиционим фондом (наше разумевање је, не на основу власништва) врши Државни савет Народне Републике Кине, тако што именује чланове одбора директора, као и надзорног одбора инвестиционог фонда, при чему чланови ових одбора за свој рад директно одговарају Државном савету.

И Сагласно одредби члана 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања,

као и да докаже да је нерезидент стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

II Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/97, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1998. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Народне Републике Кине.

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 11. (Камата) ст. 1, 2. и 3. прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији – ово зато, јер је исплатилац камате резидент Републике Србије), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Народне Републике Кине) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Народној Републици Кини).

2. Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији), у складу са законима те државе, али ако је прималац стварни власник камате, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, камата која

настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), изузима се од опорезивања у тој држави (у конкретном случају у Републици Србији) ако је оствари и стварно поседује влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Влада Народне Републике Кине), њена политичка јединица или локална власт или било која банка те владе, њене политичке јединице или локалне власти.“

С обзиром на изнето, у конкретном случају који наводите у вашем захтеву, камата коју у Републици Србији оствари резидент Народне Републике Кине се, сходно члану 11. (Камата) став 2. Уговора, у Републици Србији опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа камате (наведено, уз испуњење услова предвиђених Законом и Уговором – презентовање валидне потврде о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Народне Републике Кине, као и доказа о стварном власништву прихода – камате). Уколико наведени услови нису испуњени, примениће се одредбе члана 40. став 1. тачка 3) Закона.

Имајући у виду наведено, указујемо да се, у конкретном случају, не може применити решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора, према којем се камата изузима од опорезивања у Републици Србији и опорезује само у Народној Републици Кини и то из следећих разлога:

Став је да се, у конкретном случају (односно када то није експлицитно наведено у Уговору) не може узети у обзир посредно (преко трећег лица – у конкретном случају: инвестиционог фонда) власништво (које, према нашем разумевању, као такво и није наведено у вашем захтеву, а и да јесте, то не би променило напред наведени стручни став) које друга држава уговорница (Народна Република Кина) има у Банци која у Републици Србији остварује камату.

Решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора (неопорезивање камате у Републици Србији, односно опорезивање камате само у Народној Републици Кини) применило би се у случају да је друга држава уговорница (Народна Република Кина) непосредни (а не преко трећег лица) власник Банке која остварује камату из Републике Србије, што у примеру из вашег захтева и није случај (јер Народна Република Кина – њен Државни савет, без доказа о власништву у инвестиционом фонду, само управља инвестиционом фондом тако што именује чланове одбора директора, као и надзорног одбора инвестиционог фонда).

Из наведених разлога сматрамо да (у конкретном случају) Банку, чији је непосредни власник треће лице (у конкретном случају: инвестициони фонд), која у Републици Србији остварује камату, треба посматрати као и било коју другу банку, а не као „државну институција – банку“, на коју треба применити решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора.

Напомињемо да се, у складу са Уговором, напред описани порески третман камате не мења уколико се камата исплаћује огранку Банке у иностранству јер је огранак, такође, резидент Народне Републике Кине (пошто је његова „централа“, односно Банка, резидент Народне Републике Кине).

Истоветан стручни став исказан је и у мишљењу Министарства финансија број: 430-01-00622/2017-04 од 20.11.2017. године.

2. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку у случају плаћања нерезидентном правном лицу – резиденту Аустрије накнаде по основу закупа пловила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-74/2019-04 од 20.02.2020. год.)

I Одредбом члана 40. став 1. тачка 4) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“ бр. 25/01 ... 86/19, у даљем

тексту: Закон) прописано је да уколико уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

Према Закону о финансијском лизингу („Службени гласник РС“, бр. 55/03 ... 99/11), посао финансијског лизинга је посао финансијског посредовања који обавља давалац лизинга и који подразумева да давалац лизинга, задржавајући право својине над предметом лизинга, на примаоца лизинга преноси, на одређени временски период, овлашћење држања и коришћења предмета лизинга, са свим ризицима и свим користима повезаним са правом својине, а прималац му за то плаћа лизинг накнаду, уколико је испуњен најмање један од прописаних услова, између осталог, да се право својине над предметом лизинга преноси са даваоца на примаоца лизинга истеком рока на који је закључен уговор и по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде.

У складу са чланом 6. став 1. Закона о финансијском лизингу, уговор о лизингу је уговор закључен између даваоца лизинга и примаоца лизинга, којим се давалац лизинга обавезује да на примаоца лизинга пренесе овлашћење држања и коришћења предмета лизинга, на одређено време, у коме прималац лизинга ужива све користи и сноси све ризике у вези са власништвом, а прималац лизинга се обавезује да му за то плаћа уговорену накнаду, у уговореним роковима.

У смислу члана 7. Закона о финансијском лизингу, лизинг накнада је накнада коју прималац лизинга плаћа даваоцу лизинга за коришћење предмета лизинга, а утврђује се на основу износа који је давалац лизинга платио за стицање својине на предмету лизинга, увећаног за камату и друге трошкове које, у складу са уговором о лизингу, прималац лизинга плаћа даваоцу лизинга.

Према члану 42. Закона о финансијском лизингу, предмет лизинга не прелази у својину примаоца лизинга протоком рока на који је уговор закључен, али се уговором о лизингу може предвидети право примаоца лизинга да, по протеклу рока на који је уговор закључен, откупи предмет лизинга по цени која је уговором одређена или да продужи уговор о лизингу (право опције), при чему је прималац лизинга дужан да даваоца лизинга обавести о својој одлуци да откупи предмет лизинга или да продужи уговор о лизингу, најкасније месец дана пре истека рока на који је уговор закључен.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је закључио са нерезидентним правним лицем Уговор о закупу са правом откупа (у даљем тексту: Уговор о закупу), који има све елементе уговора о финансијском лизингу. Предмет Уговора о закупу је право коришћења пловила које је у власништву нерезидентног правног лица. У складу са наведеним, уговором обвезник је (као закупца) дужан да плаћа нерезидентном правном лицу накнаду за коришћење пловила, па се, с тим у вези, поставило питање да ли је обвезник дужан да приликом исплате накнаде обрачуна и плати порез по одбитку.

Имајући у виду наведене одредбе Закона о финансијском лизингу, као и одредбе Уговора о закупу (достављеног у прилогу дописа), власник пловила је искључиво нерезидентно правно лице, при чему власништво над предметним пловилом прелази на закупца (обвезника) после исплате договорене накнаде у целости, као и уредног испуњења свих обавеза обвезника по Уговору о закупу, независно од чињенице да обвезник, сагласно прописима о рачуноводству, исто пвило евидентира у својим пословним књигама на одговарајућем рачуну на којем се евидентира имовина у власништву обвезника. Наиме, према прописима о рачуноводству, у оквиру рачуна 023 – Постројења и опрема, исказује се, између осталог, код примаоца лизинга опрема узета у финансијски лизинг.

Сагласно напред наведеном, мишљења смо да је обвезник, у конкретном случају, приликом исплате накнаде за право коришћења пловила као предмета закупа (на територији Републике) дужан да обрачуна и плати порез по одбитку, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

II Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту, Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2020. године, измењен Мултилатералном конвенцијом за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16. Устава, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 7. (Добит од пословања) став 1, прописује:

„(1) Добит предузећа државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, Републици Аустрији) осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, Републици Србији) преко сталне пословне јединице која се у њој налази (у конкретном случају, у Републици Србији). Ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) преко сталне пословне јединице, добит предузећа може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) али само до износа који се приписује тој сталној пословној јединици.“

Имајући у виду наведено, као и чињенице из вашег напред наведеног захтева да, у конкретном случају, нерезидентно правно лице из Републике Аустрије, у својству закуподавца, предметну накнаду од давања у закуп пловила са правом откупа (што, како наводите, представља врсту финансијског лизинга) коју му (у својству закупца) исплаћује резидентно правно лице (при чему, власништво над предметним пловилом прелази на закупца после исплате договорене накнаде у целости) није остварило преко сталне пословне јединице у Републици Србији, наведена накнада за нерезидентно правно лице из Републике Аустрије има карактер „Добити од пословања“ која се (сходно члану 7. став 1. Уговора) опорезује само у Републици Аустрији.

Наведено уз, претходно, испуњење услова предвиђених Законом и Уговором – презентовање валидне потврде о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Републике Аустрије.

Последица наведеног је да, у конкретном случају, сходно члану 2. став 8. Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица („Службени гласник РС“ бр. 25/01 ... 20/18, у даљем тексту: Правилник), не постоји обавеза подношења пореске пријаве о обрачунатом и обустављеном порезу на Обрасцу ПДПО/С који је прописан Правилником.

Уколико наведени услови из Закона и Уговора нису испуњени, примениће се одредба члана 40. став 1. тачка 4) Закона, према којој се предметна накнада опорезује у Републици Србији, порезом по одбитку по стопи од 20%, уз обавезу подношења пореске пријаве о обрачунатом и обустављеном порезу на Обрасцу ПДПО/С који је прописан Правилником.

3. Порески третман прихода који физичко лице држављанин Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним

судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац пред Механизмом Уједињених нација (MICT), оствари по основу накнаде за одбрану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-76/2020-04 од 11.02.2020. год.)

I Наводите да сте као адвокат уписани у именик Адвокатске коморе Србије и Адвокатске коморе Београда и да сте од 1997. године ангажовани као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY), односно као бранилац пред Механизмом Уједињених нација (MICT) за окончање поступака које је започео наведени суд. На основу правила и интерних прописа ICTY и MICT исплаћује Вам се накнада за одбране. Указујете и то да сте по основу бављења адвокатуром обвезник пореза на приходе од самосталне делатности и да порез плаћате на паушално утврђени приход.

Сагласно члану 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети овим законом.

Одредбом члана 20. став 1. тачка 3) Закона прописано је да обавезе плаћања пореза на зараде остварене за рад у страним дипломатским и конзуларним представништвима или међународним организацијама, односно код представника или службеника таквих представништава или организација, ослобођени су, између осталог, функционери Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, стручњаци техничке помоћи

Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција.

Изузетно од става 1. члана 20. Закона, обавезе плаћања пореза на зараде остварене по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама, ослобођена су физичка лица која су држављани или резиденти Републике Србије (члан 20. став 2. Закона).

Сагласно члану 31. став 1. Закона, приходом од самосталне делатности сматра се, између осталог, приход остварен од привредних делатности, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона, а које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит, односно на паушално утврђени приход (члан 32. ст. 1. и 2. Закона).

Конвенцијом о привилегијама и имунитетима УН („Службени лист ФНРЈ“, бр. 20/50) у члану V одељка 18. утврђено је да ће функционери Организације УН бити ослобођени сваког пореза на плату и хонораре примљене од ОУН, док је чланом V одељка 17. утврђено да Генерални секретар одређује категорије функционера на које ће се примењивати одредбе у погледу уживања привилегија и имунитета, и да ће имена функционера који улазе у те категорије бити периодично саопштавана владама Чланица.

Сагласно наведеном, приход који физичко лице држављанин Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац пред Механизмом

Уједињених нација (МІСТ), оствари по основу накнаде за одбрану, који приход оствари као лице које нема статус особља, односно службеника УН или њених специјализованих агенција према Конвенцији о привилегијама и имунитетима УН и Конвенцији о привилегијама и имунитетима специјализованих установа („Службени весник Президијума НС ФНРЈ“, бр. 25/51), сагласно Закону, опорезује се порезом на доходак грађана као приход од самосталне делатности.

II Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2020. године, измењен Мултилатералном конвенцијом за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Члан 14. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари физичко лице које је резидент једне од држава (у конкретном случају, Републике Србије) од

професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера може се опорезивати у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији). Такав се доходак изузима од опорезивања у другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији), осим у случајевима предвиђеним у ставу 2. овог члана.

2. Доходак који оствари физичко лице које је резидент једне од држава (у конкретном случају, Републике Србије) од професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера у другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) ако физичко лице одржава сталну базу у тој другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) у раздобљу или раздобљима која укупно износе 183 дана или више у тој календарској години, а доходак се приписује тој сталној бази.

3. Израз „професионалне делатности“ посебно обухвата самосталне научне књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности те самосталне делатности лечника, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа.“

Имајући у виду наведено, указујемо да обављање самосталних личних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Уговора.

У складу са теоријом и праксом међународног пореског права, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева

сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „самосталне личне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 14. став 3. Уговора) низа најчешћих примера тзв. „либералних професија“. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које, у примени Уговора, у посебним случајевима, могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер „самосталне личне делатности“ у смислу Уговора, решавају се у Поступку споразумевања (по данашњој терминологији, Поступак заједничког договарања, између надлежних органа држава уговорница (из члана 25. Уговора).

Када је реч о критеријуму „сталне базе“, као услову да се приходи лица која обављају самосталне личне делатности опорезују у држави извора (у конкретном случају, у Краљевини Холандији), указујемо да, у складу са међународном праксом приликом закључивања, тумачења и примене уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се, у овом члану Уговора, прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, уобичајено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, физичко лице – резидент Републике Србије) има у другој држави уговорници (у конкретном случају, Краљевини Холандији) за обављање самосталних личних делатности (у конкретном случају, сталну базу представља адвокатска канцеларија или нека друга просторија у којој адвокат обавља адвокатску делатност).

С обзиром на изнето, уколико адвокатску делатност, преко адвокатске канцеларије или неке друге просторије, у Краљевини

Холандији обављате у временском периоду или периодима који укупно износе 183 дана или више у односној календарској години, а доходак се приписује тој сталној бази, сматрамо да ће Краљевина Холандија, сходно решењу из члана 14. (Самосталне личне делатности) став 2. Уговора, имати (неискључиво) право опорезивања (што значи, да ће то исто право имати и Република Србија) предметне накнаде за одбране – наведено у свему у складу са домаћим пореским прописима Краљевине Холандије (у супротном, ако напред наведени услов није испуњен, право опорезивања има само Република Србија).

Двоструко опорезивање које том приликом може настати (опорезивањем предметне накнаде и у Краљевини Холандији и у Републици Србији) избегава се применом решења из члана 23. (Отклањање двоструког опорезивања) став 4. тачка а) Уговора, према којем, поред осталог, Република Србија, као земља резидентности, наведену накнаду изузима од опорезивања.

Изузимање од опорезивања у Републици Србији, односи се не само на цедуларни (у току године) порез на доходак (приход од самосталне делатности) већ и на годишњи порез на доходак грађана.

Напомињемо да за примену метода изузимања није од значаја чињеница да ли је порез у Краљевини Холандији стварно плаћен, већ је одлучујућа чињеница да ли Краљевина Холандија, на основу напред наведене одредбе члана 14. (Самосталне личне делатности) став 2. Уговора, има или нема право опорезивања.

4. орески третман прихода који физичко лице држављанин Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац

пред Механизмом Уједињених нација (МИСТ), оствари по основу накнаде за одбрану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-77/2020-04 од 11.02.2020. год.)

I Наводите да сте као адвокат уписани у именик Адвокатске коморе Србије и Адвокатске коморе Београда и да сте од 1997. године ангажовани као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY), односно као бранилац пред Механизмом Уједињених нација (МИСТ) за окончање поступака које је започео наведени суд. На основу правила и интерних прописа ICTY и МИСТ исплаћује Вам се накнада за одбране. Указујете и то да сте по основу бављења адвокатуром обвезник пореза на приходе од самосталне делатности и да порез плаћате на паушално утврђени приход.

Сагласно члану 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети овим законом.

Одредбом члана 20. став 1. тачка 3) Закона прописано је да обавезе плаћања пореза на зараде остварене за рад у страним дипломатским и конзуларним представништвима или међународним организацијама, односно код представника или службеника таквих представништава или организација, ослобођени су, између осталог, функционери Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, стручњаци техничке помоћи Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција.

Изузетно од става 1. члана 20. Закона, обавезе плаћања пореза на зараде остварене по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама, ослобођена су физичка лица која су држављани или резиденти Републике Србије (члан 20. став 2. Закона).

Сагласно члану 31. став 1. Закона приходом од самосталне делатности сматра се, између осталог, приход остварен од привредних делатности, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона, а које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит, односно на паушално утврђени приход (члан 32. ст. 1. и 2. Закона).

Конвенцијом о привилегијама и имунитетима УН („Службени лист ФНРЈ“, бр. 20/50) у члану V одељка 18. утврђено је да ће функционери Организације УН бити ослобођени сваког пореза на плату и хонораре примљене од ОУН, док је чланом V одељка 17. утврђено да Генерални секретар одређује категорије функционера на које ће се примењивати одредбе у погледу уживања привилегија и имунитета, и да ће имена функционера који улазе у те категорије бити периодично саопштавана владама Чланица.

Сагласно наведеном, приход који физичко лице држављанин Републике Србије као адвокат – бранилац пред Међународним судом правде успостављеним за злочине учињене на територији бивше Југославије (ICTY) односно као бранилац пред Механизмом Уједињених нација (MIST), оствари по основу накнаде за одбрану, који приход оствари као лице које нема статус особља, односно службеника УН или њених специјализованих агенција према

Конвенцији о привилегијама и имунитетима УН и Конвенцији о привилегијама и имунитетима специјализованих установа („Службени весник Президијума НС ФНРЈ“, бр. 25/51), сагласно Закону, опорезује се порезом на доходак грађана као приход од самосталне делатности.

II Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2020. године, измењен Мултилатералном конвенцијом за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Члан 14. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари физичко лице које је резидент једне од држава (у конкретном случају, Републике Србије) од професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера може се опорезивати у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији). Такав се доходак изузима од

опорезивања у другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији), осим у случајевима предвиђеним у ставу 2. овог члана.

2. Доходак који оствари физичко лице које је резидент једне од држава (у конкретном случају, Републике Србије) од професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера у другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) ако физичко лице одржава сталну базу у тој другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији) у раздобљу или раздобљима која укупно износе 183 дана или више у тој календарској години, а доходак се приписује тој сталној бази.

3. Израз „професионалне делатности“ посебно обухвата самосталне научне књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности те самосталне делатности лечника, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа.“

Имајући у виду наведено, указујемо да обављање самосталних личних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Уговора.

У складу са теоријом и праксом међународног пореског права, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „самосталне личне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 14. став 3. Уговора) низа најчешћих

примера тзв. „либералних професија“. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ниуком случају није коначно. Могуће тешкоће које, у примени Уговора, у посебним случајевима, могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер „самосталне личне делатности“ у смислу Уговора, решавају се у Поступку споразумевања (по данашњој терминологији, Поступак заједничког договарања, између надлежних органа држава уговорница (из члана 25. Уговора).

Када је реч о критеријуму „сталне базе“, као услови да се приходи лица која обављају самосталне личне делатности опорезују у држави извора (у конкретном случају, у Краљевини Холандији), указујемо да, у складу са међународном праксом приликом закључивања, тумачења и примене уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се, у овом члану Уговора, прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, уобичајено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, физичко лице – резидент Републике Србије) има у другој држави уговорници (у конкретном случају Краљевини Холандији) за обављање самосталних личних делатности (у конкретном случају, сталну базу представља адвокатска канцеларија или нека друга просторија у којој адвокат обавља адвокатску делатност).

С обзиром на изнето, уколико адвокатску делатност, преко адвокатске канцеларије или неке друге просторије, у Краљевини Холандији обављате у временском периоду или периодима који укупно износе 183 дана или више у односној календарској години, а доходак се приписује тој сталној бази, сматрамо да ће Краљевина Холандија, сходно решењу из члана 14. (Самосталне личне делатности) став 2. Уговора, имати (неискључиво) право опорезивања (што значи да ће то исто право имати и Република

Србија) предметне накнаде за одбране – наведено у свему у складу са домаћим пореским прописима Краљевине Холандије (у супротном, ако напред наведени услов није испуњен, право опорезивања има само Република Србија).

Двоструко опорезивање које том приликом може настати (опорезивањем предметне накнаде и у Краљевини Холандији и у Републици Србији) избегава се применом решења из члана 23. (Отклањање двоструког опорезивања) став 4. тачка а) Уговора, према којем, поред осталог, Република Србија, као земља резидентности, наведену накнаду изузима од опорезивања.

Изузимање од опорезивања у Републици Србији, односи се не само на цедуларни (у току године) порез на доходак (приход од самосталне делатности) већ и на годишњи порез на доходак грађана.

Напомињемо да за примену метода изузимања није од значаја чињеница да ли је порез у Краљевини Холандији стварно плаћен, већ је одлучујућа чињеница да ли Краљевина Холандија, на основу напред наведене одредбе члана 14. (Самосталне личне делатности) став 2. Уговора, има или нема право опорезивања.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Примена захтева Међународног рачуноводственог стандарда (MPC) 21 – Ефекти промена девизних курса и IFRIC Тумачења 22 – Трансакције у страним валутама и авансна плаћања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-188/2020-16 од 14.5.2020. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Нови Закон), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 24. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

У предметном захтеву подносиоца који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

▪ Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ је закључило више уговора о изградњи и/или ревитализацији некретнина, постројења и опреме, чија реализација траје/ће трајати више година, и у складу са уговореним условима извршило је уплату аванских средстава;

▪ унапред дата средства (аванси), дата најчешће из позајмљених средстава међународних финансијских организација, призната су као немонетарна имовина у складу са захтевима параграфа 16 МРС 21 – *Ефекти промена девизних курсева*;

▪ у складу са уговорима, врши се испорука некретнина, постројења и опреме из иностранства или са локалног тржишта, која средства се почетно признају по набавној вредности у складу са захтевима параграфа 16 МРС 16 – *Некрећнине, постојења и опрема*, и која средства се, у складу са одабраним рачуноводственим политикама, накнадно одмеравају по фер вредности (параграф 31 МРС 16) која се, због специфичности некретнина, постројења и опреме, мери у страној валути уз утврђивање ревалоризационог износа коришћењем курса на датум ревалоризације.

Постављено је питање: а) да ли Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ треба да утврди курсне разлике по датим авансима који ће се правдати више година, и који по својој суштини одражавају финансирање изградње некретнина, постројења и опреме или б) да престане да врши курсирање аванса датих за некретнине, постројења и опрему?

Ако је одговор под б), да ли је Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ дужно да у извештајној 2019. години примени захтеве IFRIC Тумачења 22?

Параграфом 15. МРС 16 – *Некрећнине, постојења и опрема*, прописано је да се некретнине, постројења и опрема, који испуњавају услове да буду признати као средство, одмеравају по својој набавној вредности/ цени коштања.

Набавна вредност/цена коштања некретнина, постројења и опреме обухвата:

(а) фактурну цену, укључујући увозне таксе и порезе по основу промета који се не могу рефундирати, након одузимања трговачких попушта и рабата;

(б) све трошкове који се могу директно приписати довођењу средства на локацију и у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, на начин на који то очекује менаџмент;

(ц) иницијалну процену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство лоцирано, што је обавеза која се у ентитету намеће било када се средство набави или као последица коришћења средства у току одређеног периода за све друге сврхе осим за производњу залиха у том периоду.

Одредбама параграфа 4. IFRIC Тумачења 22 – *Трансакције у стираним валуџама и авансна плаћања* прописано је да се ово тумачење примењује на трансакцију у страниј валути (или неки њен део) када ентитет признаје немонетарну имовину или немонетарну обавезу које произилазе из примања или плаћања аванса пре него што ентитет призна повезану имовину, расход или приход (или неки њихов део).

Ово тумачење се не примењује када ентитет одмерава повезану имовину, расход или приход приликом почетног признавања:

(а) по фер вредности; или

(б) по фер вредности накнаде плаћене или примљене на датум који није датум почетног признавања немонетарне имовине или немонетарне обавезе која произилази из аванса (на пример, одмеравање гудвила применом IFRS 3 – *Пословне комбинације*).

Када почиње са применом, ентитет треба да примењује ово Тумачење:

(а) ретроспективно, примењујући MPC 8: *Рачуноводствене пољитике, промене рачуноводствених процена и грешке*; или

(б) проспективно на сву имовину, расходе и приходе у делокругу овог Тумачења чије је почетно признавање извршено на дан или после:

(i) почетка извештајног периода у ком ентитет први пут примењује ово Тумачење; или

(ii) почетка претходног извештајног периода презентоване као упоредне информације у финансијским извештајима за извештајни период у ком ентитет први пут примењује ово Тумачење.

Решењем министра финансија о утврђивању превода Међународних стандарда финансијског извештавања (МСФИ) број: 401-00-4980/2019-16, којим је, између осталог, објављен и IFRIC Тумачење 22 – *Трансакције у сираним валуџама и авансна илаћања*, прописано је да се МСФИ примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2020. године, с тим да се могу применити и приликом састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2019. године (уз обелодањивање одговарајућих информација у Напоменама уз финансијске извештаје).

Имајући у виду наведено, а како Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ наведена средства (некретнине, постројења и опрему) почетно вреднује по набавној вредности у смислу захтева МРС 16, мишљења смо да се IFRIC Тумачење 22 – *Трансакције у сираним валуџама и авансна илаћања* примењује на авансе дате за поменута средства. Самим тим, ово предузеће је у обавези да даном почетка примене поменутог тумачења (свакако на датум биланса) престане са курсирањем девизних аванса датих за некретнине, постројења и опрему.

Напомињемо да је примена IFRIC Тумачења 22, а сагласно претходно наведеном Решењу министра финансија, обавезна почев од састављања финансијских извештаја за 2020. годину, а да је примена истог могућа и приликом састављања финансијских извештаја за 2019. годину, тј. у конкретном случају Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ нема обавезу раније примене захтева поменутог тумачења (приликом састављања финансијских извештаја за 2019. годину).

Одговор у вези са применом прописа дајемо према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 – др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

РЕВИЗИЈА

1. Организација управљања друштвом за ревизију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-306/2020-16 од 20.5.2020. год.)

Законом о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

- Друштво за ревизију има два оснивача: физичко лице А (већински власник) и физичко лице Б (мањински власник). Физичко лице Б је лиценцирани овлашћени ревизор;

- У складу са чланом 198. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18 и 91/19), управљање друштвом је једнодомно (друштво има скупштину и једног директора);

- У складу са чланом 152. став 2. Закона о привредним друштвима, оснивачким актом друштва одређено је да мањински власник (физичко лице Б, лиценцирани овлашћени ревизор) има већинско право гласа у скупштини друштва;

- Оснивачким актом друштва одређено је да законски заступник друштва буде лиценцирани овлашћени ревизор који

је запослен у друштву са пуним радним временом и да заступа друштво без ограничења;

▪ Оснивачи друштва (физичка лица А и Б) и законски заступник друштва (физичко лице В) су неосуђивана лица у смислу одредби члана 13. став 2. Закона. Чланом 15. став 9. Закона наводи се да се чланом органа управљања из члана 13. став 3. овог закона означава директор, извршни директор, односно члан управног или надзорног одбора у смислу закона којим се уређују привредна друштва.

Питања:

▪ Да ли је друштво овако постављеном организацијом управљања испунило услове предвиђене чланом 12. Закона у вези са условима у погледу учешћа у капиталу и саставу органа управљања и чланом 13. Закона у вези са оснивањем и органима управљања друштва за ревизију?

▪ Да ли се у складу са одредбама чл. 12. и 13. Закона под органом управљања подразумева и скупштина друштва за ревизију, и ако се подразумева да ли у њој већину гласачких права мора имати лиценцирани овлашћени ревизор, члан скупштине?

Сагласно члану 12. Закона, ревизију могу да обављају друштва за ревизију у којима:

1) већину гласачких права имају друштва за ревизију, односно лиценцирани овлашћени ревизори или друштва за ревизију држава чланица, односно ревизори држава чланица;

2) већина, а највише до три четвртине чланова органа управљања морају да буду лиценцирани овлашћени ревизори или друштва за ревизију, односно ревизори или друштва за ревизију држава чланица.

Ако се орган управљања из става 1. тачка 2) овог члана састоји од два члана, један од њих мора да буде лиценцирани

овлашћени ревизор или друштво за ревизију, односно ревизор или друштво за ревизију државе чланице.

Ако орган управљања из става 1. тачка 2) овог члана чини један члан, он мора да буде лиценцирани овлашћени ревизор или друштво за ревизију, односно ревизор или друштво за ревизију државе чланице.

Одредбама члана 13. Закона уређују се питања која се односе на оснивање и управљање друштвом за ревизију. Сходно овој одредби, друштво за ревизију оснива се у складу са законом којим се уређују привредна друштва, осим ако овим законом није друкчије уређено.

Оснивач, односно стварни власник друштва за ревизију, не може бити правно лице које је осуђивано правноснажном пресудом за кривична дела у смислу закона којим се уређује одговорност правних лица за кривична дела, нити физичко лице које је правноснажно осуђивано у смислу члана 5. овог закона.

Друштво за ревизију може имати једног или више чланова органа управљања.

Најмање један члан органа управљања друштва за ревизију мора активно да говори српски језик.

За члана органа управљања друштва за ревизију не може бити именовано лице које је правоснажно осуђивано за кривична дела у смислу члана 5. овог закона.

Лиценцирани овлашћени ревизори који су чланови органа управљања друштва за ревизију морају да буду запослени у друштву за ревизију са пуним радним временом и да заступају друштво за ревизију без ограничења.

Лица која нису чланови органа управљања друштва за ревизију, а овлашћена су за заступање друштва за ревизију морају да буду лиценцирани овлашћени ревизори.

Имајући у виду наведено, а на основу информација изнетих у захтеву, у конкретном случају мишљења смо да друштво за ревизију

по питању власничке структуре и састава органа управљања испуњава услове прописане Законом, с обзиром да већину гласачких права у скупштини друштва има лиценцирани овлашћени ревизор, као и да је законски заступник друштва (директор) лиценцирани овлашћени ревизор који је запослен у друштву за ревизију са пуним радним временом и да заступа то друштво без ограничења.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАРТУ, АПРИЛУ И МАЈУ 2020. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о играма на срећу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 03. марта 2020.
Закон о потврђивању уредаба које је Влада уз супотпис председника Републике донела за време ванредног стања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 62 од 29. априла 2020.
Закон о важењу уредаба које је Влада уз супотпис председника Републике донела за време ванредног стања и које је Народна скупштина потврдила	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 06. маја 2020.

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о буџетском рачуноводству	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 13. марта 2020.
Уредба о пореским мерама за време ванредног стања ради ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 20. марта 2020.

Уредба о коришћењу финансијских средстава буџета Републике Србије за време ванредног стања насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 38 од 20. марта 2020.
Уредба о улагању за време ванредног стања девизних средстава којима управља Агенција за осигурање депозита	Сл. гласник РС, бр. 42 од 25. марта 2020.
Уредба о померању рокова за подношење годишњих финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање за време ванредног стања насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 47 од 28. марта 2020.
Уредба о додатном задуживању за време ванредног стања насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 узимањем кредита, емитовањем државних хартија од вредности на домаћем и међународном финансијском тржишту и давањем гаранција Републике Србије	Сл. гласник РС, бр. 52 од 07. априла 2020.

Уредба о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19	Сл. гласник РС, бр. 54 од 10. априла 2020.
Уредба о поступку за издавање дужничких хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 54 од 10. априла 2020.
Уредба о утврђивању Програма финансијске подршке привредним субјектима за одржавање ликвидности и обртно средства у отежаним економским условима услед пандемије COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 54 од 10. априла 2020.
Уредба о померању рокова за одржавање редовне седнице скупштине привредног друштва и достављање годишњих и консолидованих финансијских извештаја привредних друштава, задруга, других правних лица и предузетника, као и рокова за подношење пријава за порез на добит и пореза на приход од самосталне делатности, важења лиценци овлашћених ревизора и лиценци за вршење процене вредности непокретности које истичу за време ванредног стања насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 57 од 16. априла 2020.

Уредба о утврђивању гарантне шеме као мера подршке привреди за ублажавање последица пандемије болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 57 од 16. априла 2020.
Уредба о измени и допуни Уредбе о утврђивању Програма финансијске подршке привредним субјектима за одржавање ликвидности и обртна средства у отежаним економским условима услед пандемије COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 57 од 16. априла 2020.
Уредба о формирању привременог регистра и начину уплате једнократне новчане помоћи свим пунолетним држављанима Републике Србије у циљу смањивања негативних ефеката проузрокованих пандемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 60 од 24. априла 2020.
Уредба о допунама Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19	Сл. гласник РС, бр. 60 од 24. априла 2020.

Уредба о померању рока за стицање статуса квалификованог новозапосленог лица	Сл. гласник РС, бр. 60 од 24. априла 2020.
Уредба о измени општих прихода и примања, расхода и издатака буџета Републике Србије за 2020. годину ради отклањања штетних последица услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 60 од 24. априла 2020.
Уредба о ближим критеријумима за оцену економске оправданости одређивања подручја слободне зоне	Сл. гласник РС, бр. 63 од 30. априла 2020.
Уредба о измени и допуни Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2020. годину	Сл. гласник РС, бр. 76 од 21. маја 2020.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о систему извршења буџета Републике Србије	Сл. гласник РС, бр. 20 од 04. марта 2020.
Правилник о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2020. годину	Сл. гласник РС, бр. 21 од 06. марта 2020.
Правилник о измени и допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 43 од 27. марта 2020.

Правилник о измени и допуни Правилника о царинским обележјима	Сл. гласник РС, бр. 43 од 27. марта 2020.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на доходак грађана на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 52 од 07. априла 2020.
Правилник о изменама и допунама Правилника о пореској пријави за утврђивање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање самоопорезивањем на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 53 од 09. априла 2020.
Правилник о садржини обрасца у коме се исказују подаци о лицима за која велико правно лице остварује право на уплату бесповратних новчаних средстава	Сл. гласник РС, бр. 56 од 15. априла 2020.
Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	Сл. гласник РС, бр. 57 од 16. априла 2020.
Правилник о начину пријаве и начину уплате једнократне новчане помоћи	Сл. гласник РС, бр. 73 од 13. маја 2020.

Правилник о допунама Правилника о начину пријаве и начину уплате једнократне новчане помоћи	Сл. гласник РС, бр. 76 од 21. маја 2020.
Правилник о допуни Правилника о начину пријаве и начину уплате једнократне новчане помоћи	Сл. гласник РС, бр. 78 од 29. маја 2020.
Правилник о изменама и допунама Правилника о платама и другим примањима запослених у Министарству финансија – Пореска управа	Сл. гласник РС, бр. 78 од 29. маја 2020.

ОДЛУКЕ

Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-2753/2020	Сл. гласник РС, бр. 39 од 21. марта 2020.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-2754/2020	Сл. гласник РС, бр. 39 од 21. марта 2020.
Одлука о условима за изузимање од плаћања царинских дажбина за одређену робу	Сл. гласник РС, бр. 48 од 31. марта 2020.
Одлука о образовању Координационог тела за спровођење Програма економских мера за смањивање негативних ефеката проузрокованих пандемијом заразне болести COVID-19 и подршку привреди Републике Србије	Сл. гласник РС, бр. 52 од 07. априла 2020.

Одлука о емисији државних записа Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 54 од 10. априла 2020.
Одлука о измени Одлуке о образовању Мреже за сузбијање неправилности и превара у поступању са финансијским средствима Европске уније	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 63 од 30. априла 2020.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту (05 број 424-3770/2020)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 71 од 12. маја 2020.
ОСТАЛО	
Измена усклађених динарских износа акциза из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, чл. 14. и 14а и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2019. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 29. маја 2020.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Ана Панчић. – Год. 32,бр.
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство
финансија Републике Србије,
1992-. – 20 цм

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132